Signature Not Verified
Digitally signed by VARVARA ZACHARAKI
Date: 2017.11.07 09:06:47 EET
Reason: Signed PDF (embedded)
Location: Athens, Ethniko Typografio

ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

7 Νοεμβρίου 2017 | ΤΕΥΧΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ | Αρ. Φύλλου **3916**

ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ

Αριθμ. 2210 οικ.

Έγκριση Κανονιστικής Πράξης του ν. 4449/2017 περί του Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές της IFAC.

ΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ
ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Το νόμο υπ' αριθμ. 4449/2017 (ΦΕΚ Α΄ 7/24.1.2017) «Υποχρεωτικός έλεγχος των ετήσιων και των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημόσια εποπτεία επί του ελεγκτικού έργου και λοιπές διατάξεις» και ιδίως το άρθρο 20, όπως ισχύει.

2. Το ν. 3148/2003 «Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, ιδρύματα ηλεκτρονικού χρήματος, προστασία ευρώ, επιχειρήσεις διαμεσολάβησης μεταφοράς κεφαλαίων» (ΦΕΚ Α΄/136/5.6.2003), όπως ισχύει, και ιδίως το άρθρο 9 αυτού, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 32 του ν. 4170/2013 (ΦΕΚ Α΄163), καθώς και το άρθρο 1 παρ. 3 τους ως άνω νόμου, όπως ισχύει.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΓΟΠ0001064 ΕΞ2014/22.8.2014 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ Υ.Ο.Δ.Δ. 511/2014) και τις υπ' αριθμ. ΓΔΟΠ0001064ΕΞ 2015/27.2.2015 (ΦΕΚ ΥΟΔΔ 166/24.3.2015) αριθμ. Γ.Δ.Ο.Π. 0000494 ΕΞ 2017 /ΧΠ 546 (ΦΕΚ Υ.Ο.Δ.Δ. 158/31.3.2017) τροποποιήσεις της περί διορισμού του ΔΣ της ΕΛΤΕ.

4. Το υπ' αριθμ. πρωτ. ΕΛΤΕ 1106/23.5.2017 έγγραφο του Εποπτικού Συμβουλίου του ΣΟΕΛ προς το Διοικητικό Συμβούλιο της ΕΛΤΕ.

5. Την υπ' αριθμ. 137/5.10.2017 Συνεδρίαση του Διοικητικού Συμβουλίου της Ε.Λ.Τ.Ε.

6. Το άρθρο 90 του π.δ. 63/2005 «Κωδικοποίηση της Νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα Κυβερνητικά Όργανα» (ΦΕΚ Α΄/98/22.4.2005),

7. Το γεγονός ότι για τη μετάφραση του εν λόγω Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές της IFAC στην ελληνική γλώσσα προκλήθηκε δαπάνη ύψους οχτώ χιλιάδων (8.000,00) ΕΥΡΩ πλέον ΦΠΑ, επιβαρύνοντας τον προϋπολογισμό της ΕΛΤΕ έτους 2016 (ΚΑΕ 0439)

αποφασίζει:

Την έγκριση της Κανονιστικής Πράξης περί μετάφρασης στην ελληνική γλώσσα του Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές της IFAC, όπως επισυνάπτεται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος.

International Ethics Standards Board for Accountants®

Εγχειρίδιο Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές

Έκδοση 2015

International Federation of Accountants®

529 Fifth Avenue, Νέα Υόρκη, NY 10017 USA

Η παρούσα έκδοση δημοσιεύθηκε από την International Federation of Accountants (IFAC®). Η αποστολή της IFAC είναι να υπηρετεί το δημόσιο συμφέρον με: συνεισφορά στην ανάπτυξη υψηλής ποιότητας προτύπων και καθοδήγησης, διευκόλυνση της υιοθέτησης και εφαρμογής επαγγελματικών υψηλής ποιότητας προτύπων και καθοδήγησης, συνεισφορά στη δημιουργία ισχυρών επαγγελματικών οργανώσεων λογιστικής και λογιστικών επιχειρήσεων, αλλά και υψηλής ποιότητας πρακτικών από επαγγελματίες λογιστές, όπως και στην, προώθηση της αξίας των επαγγελματιών λογιστών παγκοσμίως, και έκφραση δημόσιας άποψης για θέματα δημοσίου συμφέροντος. Η παρούσα έκδοση μπορεί να λαμβάνεται για προσωπική χρήση ή να αγοράζεται από την ιστοσελίδα του International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®): www.ethicsboard.org.

Ο *Κώδικας Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές*, τα Σχέδια Κειμένων, τα Έγγραφα Διαβούλευσης και άλλες δημοσιεύσεις του IESBA, δημοσιεύονται από την IFAC και αποτελούν πνευματικά της δικαιώματα. Το εγκεκριμένο κείμενο είναι δημοσιευμένο στην αγγλική γλώσσα.

Το IESBA και η IFAC δεν αποδέχονται ευθύνη για ζημία προκληθείσα σε οποιοδήποτε πρόσωπο το οποίο ενεργεί ή αποφεύγει να ενεργήσει βάσει του υλικού της παρούσας έκδοσης, είτε τέτοια ζημία προκλήθηκε από αμέλεια είτε από οποιαδήποτε άλλο λόγο.

Το λογότυπο του ‘International Ethics Standards Board for Accountants, ο «Κώδικας Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές», η ‘International Federation of Accountants’, το ‘IESBA’, η ‘IFAC’, το λογότυπο του IESBA, καθώς και της IFAC είναι εμπορικά σήματα ή κατοχυρωμένα εμπορικά σήματα και σήματα υπηρεσιών της IFAC στις Η.Π.Α και σε άλλες χώρες.

Δικαιώματα Πνευματικής Ιδιοκτησίας © Μάιος 2015 από την International Federation of Accountants (IFAC). Επιφυλασσομένων όλων των δικαιωμάτων. Έγγραφη άδεια από την IFAC απαιτείται για την αναπαραγωγή, αποθήκευση, διαβίβαση ή για παρόμοιες χρήσεις αυτού του εγγράφου. Επικοινωνήστε: permissions@ifac.org ISBN: 978-1-60815-235-3

Το παρόν κείμενο αναπαράγει, με την άδεια της International Federation of Accountants (IFAC), το σύνολο ή μέρος της ελληνικής μετάφρασης όπως διενεργείται από την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, του Κώδικα Δεοντολογίας των Επαγγελματιών Λογιστών από το Εγχειρίδιο του Κώδικα της Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές, έκδοση 2015 από το International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) και που δημοσιεύθηκε αρχικά στα αγγλικά από την IFAC. Η αναπαραγωγή αυτής της ελληνικής μετάφρασης επιτρέπεται εντός της Ελλάδας. Όλα τα υπάρχοντα δικαιώματα, συμπεριλαμβανομένων των πνευματικών δικαιωμάτων, διατηρούνται εκτός Ελλάδας. Το εγκεκριμένο κείμενο όλων των δημοσιεύσεων της IFAC είναι εκείνο που δημοσιεύεται από την IFAC στην αγγλική γλώσσα. Η IFAC δεν

αναλαμβάνει καμία ευθύνη για την ακρίβεια και την πληρότητα της μετάφρασης ή για τις ενέργειες που ενδέχεται να προκύψουν ως αποτέλεσμα αυτής. "

Δημοσιεύτηκε από:

IFAC International Federation of Accountants®

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ

ΕΚΔΟΣΗ 2015

Η διάρθρωση του παρόντος εγχειριδίου

Τα περιεχόμενα του παρόντος Εγχειριδίου διαρθρώνονται σε τμήματα ως εξής:

Δικαιώματα Πνευματικής Ιδιοκτησίας και Μετάφραση

Η International Federation of Accountants (IFAC) δημοσιεύει εγχειρίδια του International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), πρότυπα και άλλες εκδόσεις και κατέχει τα πνευματικά δικαιώματα.

Η IFAC αναγνωρίζει ότι είναι σημαντικό οι καταρτίζοντες και οι χρήστες χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι ελεγκτές και άλλοι επαγγελματίες λογιστές, οι ρυθμιστικές αρχές, οι εθνικοί φορείς που θέτουν πρότυπα, τα Ινστιτούτα – Μέλη της IFAC, δικηγόροι, ακαδημαϊκοί, σπουδαστές και άλλες ενδιαφερόμενες ομάδες σε μη αγγλόφωνες χώρες, να έχουν πρόσβαση στα πρότυπα στη δική τους μητρική γλώσσα και ενθαρρύνει και διευκολύνει την αναπαραγωγή ή τη μετάφραση και αναπαραγωγή των εκδόσεών της.

Η πολιτική της IFAC αναφορικά με τη μετάφραση και την αναπαραγωγή των εκδόσεων που αποτελούν πνευματική της ιδιοκτησία περιγράφεται στην *Πολιτική Μετάφρασης και Αναπαραγωγής Προτύπων που Εκδίδονται από τη IFAC* και *Πολιτική Αναπαραγωγής ή Μετάφρασης και Αναπαραγωγής Εκδόσεων της IFAC*. Τα ενδιαφερόμενα μέρη που επιθυμούν να αναπαράγουν ή να μεταφράσουν και αναπαράγουν το - παρόν εγχειρίδιο πρέπει να επικοινωνήσουν με το permissions@ifac.org για τους σχετικούς όρους και συνθήκες.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS IESBA

Το IESBA International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)είναι ένας ανεξάρτητος οργανισμός θέσπισης προτύπων που αναπτύσσει ένα διεθνώς κατάλληλο *Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές* (ο Κώδικας).

Ο σκοπός του IESBA, όπως περιγράφεται στους Όρους Λειτουργίας του, είναι να υπηρετεί το δημόσιο συμφέρον με τη θέσπιση υψηλής ποιότητας προτύπων δεοντολογίας για επαγγελματίες λογιστές. Ο μακροπρόθεσμος στόχος του IESBA είναι η σύγκλιση των προτύπων δεοντολογίας για επαγγελματίες λογιστές του Κώδικα, συμπεριλαμβανομένων των προτύπων ανεξαρτησίας του ελεγκτή, με εκείνα που εκδίδονται από κανονιστικές αρχές και εθνικούς φορείς θέσπισης προτύπων. Η σύγκλιση σε ένα ενιαίο σύνολο προτύπων μπορεί να προάγει την ποιότητα και συνοχή των υπηρεσιών που παρέχονται από επαγγελματίες λογιστές σε όλο τον κόσμο, και μπορεί να βελτιώσει την αποδοτικότητα των παγκοσμίων χρηματαγορών.

Το IESBA απαρτίζεται από 18 μέλη από όλο τον κόσμο, εκ των οποίων οι ασκούντες το επάγγελμα δεν υπερβαίνουν τους 9 και κατ’ ελάχιστον 3 είναι δημόσια μέλη (άτομα που αναμένεται να εκφράζουν, και να είναι εμφανές ότι εκφράζουν, το ευρύτερο δημόσιο συμφέρον). Τα μέλη διορίζονται από το Συμβούλιο της IFAC, βάσει συστάσεων από την Επιτροπή Υποψηφιοτήτων της IFAC και με την έγκριση του Συμβουλίου Εποπτείας Δημοσίου Συμφέροντος (ΣΕΔΣ), που επιβλέπει τις δραστηριότητες του IESBA.

Η διαδικασία θέσπισης προτύπων του IESBA περιλαμβάνει τη συμμετοχή του ΣΕΔΣ και της Γνωμοδοτικής Συμβουλευτικής Ομάδας (ΓΣΟ) του IESBA, η οποία παρέχει την οπτική του δημοσίου συμφέροντος κατά την ανάπτυξη των προτύπων και της καθοδήγησης του IESBA.

Κατά την ανάπτυξη των προτύπων του, το IESBA απαιτείται να ενεργεί με διαφάνεια, και να συμμορφώνεται με τη δέουσα διαδικασία όπως αυτή εγκρίνεται από το ΣΕΔΣ. Οι συνεδριάσεις του Συμβουλίου, συμπεριλαμβανομένων των τηλεδιασκέψεων, είναι ανοιχτές στο κοινό και τα έγγραφα που αφορούν σε θέματα της ημερήσιας διάταξης είναι διαθέσιμα στην ιστοσελίδα του IESBA.

Για περισσότερες πληροφορίες, παρακαλούμε επισκεφθείτε την ιστοσελίδα: www.ethicsboard.org

Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑΣ ΛΟΓΙΣΤΩΝ

Η International Federation of Accountants (IFAC) υπηρετεί το δημόσιο συμφέρον συμβάλλοντας στην ανάπτυξη ισχυρών και βιώσιμων οργανώσεων, αγορών και οικονομιών. Τάσσεται υπέρ της διαφάνειας, της λογοδοσίας και της συγκρισιμότητας της χρηματοοικονομικής αναφοράς, βοηθά στην ανάπτυξη του λογιστικού επαγγέλματος και επικοινωνεί τη σημασία και αξία των λογιστών στην παγκόσμια χρηματοοικονομική υποδομή. Η IFAC ιδρύθηκε το 1977 και επί του παρόντος αποτελείται από 175 μέλη και συνεργάτες σε 130 χώρες και δικαιοδοσίες, που αντιπροσωπεύουν περίπου 2,5 εκατομμύρια λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, στην εκπαίδευση, σε κρατικές υπηρεσίες, στη βιομηχανία και στο εμπόριο.

Ως μέρος της αποστολής της υπέρ του δημοσίου συμφέροντος, η IFAC συμβάλει στην ανάπτυξη, υιοθέτηση και εφαρμογή υψηλής ποιότητας διεθνών προτύπων δεοντολογίας για λογιστές, κυρίως μέσω της στήριξης του IESBA. Η IFAC παρέχει τους ανθρώπινους πόρους, τις διοικητικές υποδομές, την υποστήριξη επικοινωνίας και τη χρηματοδότηση αυτού του ανεξάρτητου συμβουλίου θέσπισης προτύπων, και διευκολύνει τη διαδικασία υποψηφιοτήτων και επιλογής των μελών του συμβουλίου.

Το IESBA θέτει τα θέματα προς συζήτηση και εγκρίνει τις εκδόσεις του σύμφωνα με τη δική του δέουσα διαδικασία, χωρίς την εμπλοκή της IFAC. Η IFAC δεν έχει τη δυνατότητα να επηρεάσει την ημερήσια διάταξη ή τις εκδόσεις. Η IFAC δημοσιεύει τα εγχειρίδια, τα πρότυπα και άλλες εκδόσεις και κατέχει τα πνευματικά δικαιώματα.

Η ανεξαρτησία του IESBA διαφυλάσσεται με αρκετούς τρόπους, όπως:

- τυπική, ανεξάρτητη επίβλεψη του δημοσίου συμφέροντος για τη θέσπιση προτύπων από το ΣΕΔΣ (για περισσότερες πληροφορίες βλ. www.ipiob.org), η οποία περιλαμβάνει μια αυστηρή δέουσα διαδικασία που εμπεριέχει δημόσια διαβούλευση

- δημόσια πρόσκληση υποψηφιοτήτων, και τυπική, ανεξάρτητη εποπτεία της διαδικασίας υποψηφιοτήτων / επιλογής από το ΣΕΔΣ

- πλήρη διαφάνεια, τόσο ως προς τη δέουσα διαδικασία θέσπισης προτύπων, όσο και δημόσια πρόσβαση στο υλικό της ημερήσιας διάταξης, στις συνεδριάσεις και στη δημοσιευμένη βάση συμπερασμάτων για κάθε τελικό πρότυπο

- συμμετοχή μιας Γνωμοδοτικής Συμβουλευτικής Ομάδας καθώς και παρατηρητών κατά τη διαδικασία θέσπισης προτύπων, και

- απαίτηση τα μέλη του IESBA, καθώς και οι οργανισμοί που υποδεικνύουν / εργοδοτούν υποψηφίους, να δεσμεύονται ως προς την ανεξαρτησία, την ακεραιότητα και την αποστολή υπέρ του δημοσίου συμφέροντος του συμβουλίου.

Επισκεφθείτε την ιστοσελίδα της IFAC στη διεύθυνση http://www.ifac.org για περαιτέρω πληροφορίες.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΠΑΡΟΝΤΟΣ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟΥ

ΕΚΔΟΣΗ 2015

Το παρόν εγχειρίδιο συγκεντρώνει, για συνεχή αναφορά, πληροφορίες για το ρόλο της IFAC και το επίσημο κείμενο του *Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές* (ο Κώδικας) που εκδόθηκε από το IESBA.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΟΥΣΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ 2014

Κώδικας Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές

Το παρόν εγχειρίδιο αντικαθιστά την έκδοση 2014 του *Εγχειριδίου Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές.*

Αλλαγές

Η έκδοση του εγχειριδίου του 2015 περιλαμβάνει τις ακόλουθες αλλαγές στο Τμήμα 290 του Κώδικα, που αναφέρονται σε ρυθμίσεις ορισμένων υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση, προς πελάτες ελέγχου:

- Έχουν αποσυρθεί οι ρυθμίσεις εξαίρεσης (παράγραφοι 290.171 και 290.183) που επιτρέπουν, σε μια ελεγκτική εταιρεία να παρέχει, σε έκτακτες ή άλλες ασυνήθιστες καταστάσεις, ορισμένες υπηρεσίες τήρησης βιβλίων και φορολογικές υπηρεσίες σε πελάτες ελέγχου που είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος.

- Οι προβλέψεις που αναφέρονται σε θέματα ευθύνης της διοίκησης έχουν ενισχυθεί, με παροχή πρόσθετης καθοδήγησης και αποσαφήνισης αναφορικά με το τι συνιστά ευθύνη της διοίκησης.

- Η καθοδήγηση αναφορικά με την έννοια των «επαναλαμβανόμενων ή μηχανιστικών» υπηρεσιών που σχετίζονται με την κατάρτιση λογιστικών αρχείων και χρηματοοικονομικών καταστάσεων για πελάτες ελέγχου που δεν είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος, έχει ενισχυθεί και αποσαφηνιστεί.

Αντίστοιχες συνεπακόλουθες αλλαγές έχουν γίνει στο Τμήμα 291 του Κώδικα αναφορικά με πελάτες διασφάλισης.

Οι αλλαγές τίθενται σε ισχύ την 15η Απριλίου 2016, εκτός από τις αλλαγές στο Τμήμα 290, το οποίο τίθεται σε ισχύ για ελέγχους χρηματοοικονομικών καταστάσεων περιόδων που ξεκινούν την ή μετά την 15η Απριλίου 2016. Επιτρέπεται η προγενέστερη υιοθέτηση.

Οι αλλαγές δημοσιεύθηκαν στην ιστοσελίδα του IESBA τον Απρίλιο του 2015.

Αλλαγές στον Κώδικα που δημοσιεύθηκαν μεταγενέστερα της 31ης Μαΐου 2015 και Σχέδια Προτύπων

Για πληροφορίες επί πρόσφατων εξελίξεων καθώς και για τη λήψη τελικών διακηρύξεων, που εκδόθηκαν μεταγενέστερα της 31ης Μαΐου 2015, ή επί Σχεδίων Προτύπων που εκκρεμούν, επισκεφθείτε την ιστοσελίδα του IESBA: www.ethicsboard.org

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΚΩΔΙΚΑ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΜΕΡΟΣ Γ: ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το IESBA αναπτύσσει και εκδίδει, υπό την δική του αρμοδιότητα, τον *Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές* (ο Κώδικας) για χρήση από επαγγελματίες λογιστές ανά τον κόσμο.

Ένας οργανισμός - μέλος της IFAC ή επιχείρηση δεν πρέπει να εφαρμόζει πρότυπα λιγότερο αυστηρά από αυτά που ορίζονται στον παρόντα Κώδικα. Ωστόσο, εάν ένας οργανισμός – μέλος ή μια επιχείρηση απαγορεύεται βάσει νόμου ή κανονισμού, να συμμορφώνεται με ορισμένα μέρη του παρόντος Κώδικα, πρέπει να συμμορφώνεται με όλα τα υπόλοιπα μέρη του παρόντος Κώδικα.

Ορισμένες δικαιοδοσίες μπορεί να έχουν απαιτήσεις και οδηγίες που διαφέρουν από τον παρόντα Κώδικα. Οι επαγγελματίες λογιστές σε εκείνες τις δικαιοδοσίες πρέπει να είναι ενήμεροι για τις εν λόγω διαφορές και να συμμορφώνονται με τις αυστηρότερες απαιτήσεις και οδηγίες, εκτός εάν απαγορεύεται από νόμο ή κανονισμό.

ΜΕΡΟΣ Α: ΓΕΝΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ

Τμήμα 100

Εισαγωγή και Θεμελιώδεις Αρχές

100.1 Χαρακτηριστικό γνώρισμα του λογιστικού επαγγέλματος είναι η αποδοχή της ευθύνης να ενεργεί υπέρ του δημοσίου συμφέροντος. Επομένως, η ευθύνη ενός επαγγελματία λογιστή δεν είναι αποκλειστικά να ικανοποιεί τις ανάγκες ενός πελάτη ή εργοδότη. Ενεργώντας για το δημόσιο συμφέρον, ένας επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τηρεί και να συμμορφώνεται με τον παρόντα Κώδικα. Εάν ένας επαγγελματίας λογιστής απαγορεύεται, βάσει νόμου ή κανονισμού, να συμμορφώνεται με ορισμένα μέρη του παρόντος Κώδικα, πρέπει να συμμορφώνεται με όλα τα υπόλοιπα μέρη του παρόντος Κώδικα.

100.2 Ο παρών Κώδικας αποτελείται από τρία μέρη. Το Μέρος Α θεσπίζει τις θεμελιώδεις αρχές επαγγελματικής δεοντολογίας για τους επαγγελματίες λογιστές και παρέχει ένα εννοιολογικό πλαίσιο το οποίο οι επαγγελματίες λογιστές πρέπει να εφαρμόζουν ώστε:

(α) να εντοπίζουν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές,

(β) να αξιολογούν τη σπουδαιότητα των απειλών που εντοπίζονται και,

(γ) να εφαρμόζουν μέτρα προστασίας, όταν είναι αναγκαίο, για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωση αυτών σε αποδεκτό επίπεδο. Τα μέτρα προστασίας είναι απαραίτητα όταν ο επαγγελματίας λογιστής αποφασίζει ότι οι απειλές δεν είναι σε επίπεδο τέτοιο που ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που έχει στη διάθεσή του ο επαγγελματίας λογιστής κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές δεν διακυβεύεται.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να χρησιμοποιεί την επαγγελματική του κρίση κατά την εφαρμογή του παρόντος εννοιολογικού πλαισίου.

100.3 Τα μέρη Β και Γ περιγράφουν τον τρόπο με τον οποίο το εννοιολογικό πλαίσιο εφαρμόζεται σε συγκεκριμένες περιπτώσεις. Παρέχουν παραδείγματα μέτρων προστασίας τα οποία μπορεί να είναι κατάλληλα για την αντιμετώπιση απειλών κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Περιγράφουν επίσης περιπτώσεις όπου μέτρα προστασίας δεν είναι διαθέσιμα για να αντιμετωπιστούν οι απειλές, και συνεπώς η περίσταση ή η σχέση που δημιουργεί τις απειλές πρέπει να αποφευχθεί. Το Μέρος Β έχει εφαρμογή στους επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος. Το μέρος Γ έχει εφαρμογή στους επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις. Οι επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορούν επίσης να βρουν το Μέρος Γ σχετικό με τις ιδιαίτερες περιστάσεις τους.

100.4 Η χρήση της λέξης «πρέπει» στον παρόντα Κώδικα επιβάλλει την απαίτηση στον επαγγελματία λογιστή ή την επιχείρηση να συμμορφώνεται με την συγκεκριμένη

πρόβλεψη στην οποία η λέξη «πρέπει» έχει χρησιμοποιηθεί. Η συμμόρφωση απαιτείται εκτός εάν επιτρέπεται εξαίρεση από τον παρόντα Κώδικα.

Θεμελιώδεις Αρχές

100.5 Ένας επαγγελματίας λογιστής πρέπει να συμμορφώνεται με τις ακόλουθες θεμελιώδεις αρχές:

(α) *Ακεραιότητα* - να είναι ειλικρινής και έντιμος σε όλες τις επαγγελματικές και επιχειρηματικές σχέσεις του.

(β) *Αντικειμενικότητα* - να μην επιτρέπει μεροληψία, σύγκρουση συμφερόντων, ή αδικαιολόγητη επιρροή άλλων, να υπερισχύουν των επαγγελματικών ή επιχειρηματικών κρίσεων.

(γ) *Επαγγελματική Ικανότητα και Δέουσα Προσοχή* - να διατηρεί επαγγελματική γνώση και δεξιότητα στο απαιτούμενο επίπεδο που διασφαλίζει ότι ο πελάτης ή εργοδότης λαμβάνει ικανοποιητικές επαγγελματικές υπηρεσίες βάσει των τρεχουσών εξελίξεων της πρακτικής, της νομοθεσίας και των τεχνικών και να ενεργεί με επιμέλεια σύμφωνα με τα εφαρμοζόμενα τεχνικά και επαγγελματικά πρότυπα.

(δ) *Εμπιστευτικότητα* - να σέβεται την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που αποκτώνται ως αποτέλεσμα επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων και, ως εκ τούτου, να μην γνωστοποιεί οποιαδήποτε τέτοια πληροφορία σε τρίτα μέρη χωρίς κατάλληλη και ειδική εξουσιοδότηση, εκτός εάν υπάρχει νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή καθήκον γνωστοποίησης, ούτε να χρησιμοποιεί τις πληροφορίες αυτές για ίδιον όφελος του επαγγελματία λογιστή ή τρίτων μερών.

(ε) *Επαγγελματική Συμπεριφορά* - να συμμορφώνεται με τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς και να αποφεύγει κάθε πράξη που δυσφημεί το επάγγελμα.

Καθεμία από αυτές τις θεμελιώδεις αρχές αναλύεται με μεγαλύτερη λεπτομέρεια στα Τμήματα 110 – 150.

Προσέγγιση Εννοιολογικού Πλαισίου

100.6 Οι συνθήκες στις οποίες οι επαγγελματίες λογιστές λειτουργούν μπορεί να δημιουργήσουν συγκεκριμένες απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Είναι αδύνατο να προσδιοριστεί κάθε περίπτωση που δημιουργεί απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές και να καθοριστεί η λήψη κατάλληλων μέτρων. Επιπρόσθετα, η φύση των αναθέσεων και των εργασιών που αναλαμβάνονται

μπορεί να διαφέρουν και συνεπώς μπορεί να δημιουργούνται διαφορετικές απειλές, που απαιτούν την εφαρμογή διαφορετικών μέτρων προστασίας. Κατά συνέπεια, ο παρών Κώδικας θεσπίζει ένα εννοιολογικό πλαίσιο που απαιτεί από τον επαγγελματία λογιστή να εντοπίζει, να αξιολογεί και να αντιμετωπίζει απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου βοηθά τους επαγγελματίες λογιστές να συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις δεοντολογίας του παρόντος Κώδικα καθώς και να ανταποκρίνονται στην ευθύνη τους να ενεργούν υπέρ του δημοσίου συμφέροντος. Επίσης καλύπτει πολλές παραλλαγές περιστάσεων που δημιουργούν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές και μπορεί να αποτρέψει έναν επαγγελματία λογιστή από το να συμπεράνει ότι μια κατάσταση επιτρέπεται εάν δεν απαγορεύεται σαφώς.

100.7 Όταν ένας επαγγελματίας λογιστής εντοπίζει απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές και, βάσει αξιολόγησης αυτών, διαπιστώνει ότι οι εν λόγω απειλές δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποφασίσει εάν κατάλληλα μέτρα προστασίας είναι διαθέσιμα και εάν μπορούν να εφαρμοστούν, ώστε να εξαλειφθούν ή να μειωθούν οι απειλές σε αποδεκτό επίπεδο. Λαμβάνοντας αυτή την απόφαση, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να ασκήσει επαγγελματική κρίση και να λάβει υπόψη του εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, συνεκτιμώντας όλα τα ειδικά γεγονότα και περιστάσεις που είναι στη διάθεση του επαγγελματία λογιστή κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι οι απειλές θα εξαλείφονταν ή θα μειώνονταν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή των μέτρων προστασίας, έτσι ώστε η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές να μην διακυβεύεται .

100.8 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αξιολογεί τυχόν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές όταν γνωρίζει ή λογικά αναμένεται να γνωρίζει, περιστάσεις ή σχέσεις που μπορεί να περιορίσουν τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές.

100.9 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να λαμβάνει υπόψη του τόσο ποιοτικούς όσο και ποσοτικούς παράγοντες όταν αξιολογεί τη σπουδαιότητα μιας απειλής. Κατά την εφαρμογή του εννοιολογικού πλαισίου, ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να αντιμετωπίσει καταστάσεις στις οποίες οι απειλές δεν μπορούν να εξαλειφθούν ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο, είτε επειδή οι απειλές είναι πολύ σημαντικές είτε επειδή δεν υπάρχουν διαθέσιμα κατάλληλα μέτρα προστασίας είτε επειδή αυτά δεν μπορούν να εφαρμοστούν. Σε τέτοιες καταστάσεις, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αρνηθεί ή να διακόψει την εμπλοκή του στη συγκεκριμένη επαγγελματική δραστηριότητα ή υπηρεσία ή, όπου αυτό κρίνεται απαραίτητο, να παραιτηθεί από την ανάθεση (στην περίπτωση επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος) ή από τον οργανισμό στον οποίο απασχολείται (στην περίπτωση του επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις).

100.10 Τα Τμήματα 290 και 291 περιλαμβάνουν προβλέψεις με τις οποίες ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να συμμορφώνεται εάν εντοπίζει παραβίαση πρόβλεψης περί ανεξαρτησίας του Κώδικα. Εάν επαγγελματίας λογιστής εντοπίζει παραβίαση οποιασδήποτε άλλης πρόβλεψης του παρόντος Κώδικα, πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα της παραβίασης, καθώς και τις επιπτώσεις της επί της ικανότητάς του να συμμορφώνεται με τις προβλεπόμενες θεμελιώδεις αρχές. Ο λογιστής πρέπει να προβαίνει, το συντομότερο δυνατό, σε κάθε ενέργεια που μπορεί να είναι διαθέσιμη για να αντιμετωπίσει ικανοποιητικά τις επιπτώσεις της παραβίασης. Ο λογιστής πρέπει να αποφασίζει εάν θα αναφέρει την εν λόγω παραβίαση, για παράδειγμα, σε εκείνους που μπορεί να έχουν επηρεαστεί από την παραβίαση, στον οργανισμό – μέλος, στην αρμόδια ρυθμιστική ή εποπτική αρχή.

100.11 Όταν ένας επαγγελματίας λογιστής αντιμετωπίζει ασυνήθιστες περιστάσεις στις οποίες η εφαρμογή μιας ειδικής απαίτησης του Κώδικα θα οδηγούσε σε δυσανάλογο αποτέλεσμα ή σε αποτέλεσμα που μπορεί να μην είναι προς το δημόσιο συμφέρον, συνιστάται ο επαγγελματίας λογιστής να συμβουλεύεται έναν οργανισμό - μέλος ή την αρμόδια ρυθμιστική αρχή.

Απειλές και μέτρα προστασίας

100.12 Απειλές μπορεί να δημιουργηθούν από ένα ευρύτατο φάσμα σχέσεων και περιστάσεων. Όταν μια σχέση ή μια περίσταση δημιουργεί απειλή, μια τέτοια απειλή μπορεί να περιορίζει, ή να θεωρηθεί ότι περιορίζει, τη συμμόρφωση ενός επαγγελματία λογιστή με τις θεμελιώδεις αρχές. Μια περίσταση ή σχέση μπορεί να δημιουργήσει περισσότερες από μία απειλές, και μία απειλή μπορεί να επηρεάσει τη συμμόρφωση με περισσότερες από μία θεμελιώδεις αρχές. Οι απειλές εμπίπτουν σε μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες κατηγορίες:

(α) Απειλή προσωπικού συμφέροντος – η απειλή ότι χρηματοοικονομικά ή άλλα συμφέροντα μπορεί να επηρεάσουν ανάρμοστα την κρίση ή τη συμπεριφορά του επαγγελματία λογιστή,

(β) Απειλή αυτοεπισκόπησης – η απειλή ότι ένας επαγγελματίας λογιστής δεν θα αξιολογήσει κατάλληλα τα αποτελέσματα προηγούμενης κρίσης, ή δραστηριότητας ή παροχής υπηρεσιών από τον επαγγελματία λογιστή, ή από άλλο άτομο στην επιχείρηση του επαγγελματία λογιστή ή στον οργανισμό απασχόλησης αυτού, επί της οποίας ο λογιστής θα βασιστεί κατά τη διαμόρφωση κρίσης ως μέρος της τρέχουσας δραστηριότητας ή της παροχής τρέχουσας υπηρεσίας,

(γ) Απειλές συνηγορίας – η απειλή ότι ο επαγγελματίας λογιστής προωθεί θέση πελάτη ή εργοδότη σε σημείο που να περιορίζεται η αντικειμενικότητά του,

(δ) Απειλές οικειότητας – η απειλή ότι ο επαγγελματίας λογιστής, λόγω μακράς ή στενής σχέσης με ένα πελάτη ή εργοδότη, θα συμμερίζεται πέραν του δέοντος τα συμφέροντά τους ή θα αποδέχεται πέραν του δέοντος την εργασία τους, και

(ε) Απειλές εκφοβισμού - η απειλή ότι ο επαγγελματίας λογιστής θα αποτραπεί από το να ενεργήσει αντικειμενικά εξ αιτίας πραγματικών ή θεωρούμενων πιέσεων, στις οποίες περιλαμβάνονται απόπειρες άσκησης αδικαιολόγητης επιρροής στον επαγγελματία λογιστή.

Τα Μέρη Β και Γ του παρόντος Κώδικα, επεξηγούν τον τρόπο με τον οποίο αυτές οι κατηγορίες απειλών μπορεί να δημιουργηθούν για επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος και για επαγγελματίες λογιστές στις επιχειρήσεις, αντίστοιχα. Οι επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί επίσης να βρουν το Μέρος Γ σχετικό με τις ιδιαίτερες περιστάσεις τους.

100.13 Τα μέτρα προστασίας είναι ενέργειες ή άλλα μέτρα που μπορούν να εξαλείψουν ή να μειώσουν τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο. Αυτές εμπίπτουν σε δύο ευρύτερες κατηγορίες:

(α) Μέτρα προστασίας που δημιουργούνται από το επάγγελμα, τη νομοθεσία ή τους κανονισμούς, και

(β) Μέτρα προστασίας στο εργασιακό περιβάλλον.

100.14 Τα μέτρα προστασίας που δημιουργούνται από το επάγγελμα, τη νομοθεσία ή τους κανονισμούς περιλαμβάνουν τα ακόλουθα:

- Απαιτήσεις εκπαίδευσης, κατάρτισης και εμπειρίας για είσοδο στο επάγγελμα.
- Απαιτήσεις συνεχούς επαγγελματικής εξέλιξης.
- Κανονισμούς εταιρικής διακυβέρνησης.
- Επαγγελματικά πρότυπα.
- Επαγγελματική ή κανονιστική παρακολούθηση και πειθαρχικές διαδικασίες.
- Εξωτερική επισκόπηση από ένα νομικά εξουσιοδοτημένο τρίτο μέρος των εκθέσεων, δηλώσεων, κοινοποιήσεων ή πληροφοριών που παράγονται από έναν επαγγελματία λογιστή.

100.15 Τα Μέρη Β και Γ του παρόντος Κώδικα πραγματεύονται τα μέτρα προστασίας στο εργασιακό περιβάλλον για επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος και για επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις, αντίστοιχα.

100.16 Ορισμένα μέτρα προστασίας μπορεί να αυξήσουν την πιθανότητα εντοπισμού ή αποτροπής αντιδεοντολογικής συμπεριφοράς. Τέτοια μέτρα προστασίας, τα οποία μπορεί να δημιουργούνται από το λογιστικό επάγγελμα, τη νομοθεσία, κανονισμό ή από έναν εργοδότη οργανισμό, περιλαμβάνουν:

- Αποτελεσματικό, καλά δημοσιοποιημένο σύστημα παραπόνων που λειτουργεί από τον εργοδότη οργανισμό, το επάγγελμα ή τη ρυθμιστική αρχή, το οποίο δίνει τη δυνατότητα σε συναδέλφους, εργοδότες και μέλη του κοινού να εφιστούν προσοχή σε αντιεπαγγελματικές ή αντιδεοντολογικές συμπεριφορές.
- Ρητά δηλωμένη υποχρέωση για αναφορά παραβιάσεων των δεοντολογικών απαιτήσεων.

Συγκρούσεις Συμφέροντος

100.17 Ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να αντιμετωπίσει σύγκρουση συμφέροντος όταν αναλαμβάνει επαγγελματική δραστηριότητα. Η σύγκρουση συμφέροντος δημιουργεί απειλή κατά της αντικειμενικότητας και ενδέχεται να δημιουργεί απειλές και κατά άλλων θεμελιωδών αρχών. Τέτοιες απειλές μπορεί να δημιουργούνται όταν:

- Ο επαγγελματίας λογιστής αναλαμβάνει επαγγελματική δραστηριότητα που σχετίζεται με συγκεκριμένο ζήτημα για δύο ή περισσότερα μέρη των οποίων τα συμφέροντα, αναφορικά με το εν λόγω ζήτημα, είναι σε σύγκρουση, ή
- Τα συμφέροντα του επαγγελματία λογιστή αναφορικά με ένα συγκεκριμένο ζήτημα και τα συμφέροντα ενός μέρους για το οποίο ο επαγγελματίας λογιστής αναλαμβάνει επαγγελματική δραστηριότητα η οποία σχετίζεται με το εν λόγω ζήτημα, είναι σε σύγκρουση.

100.18 Τα Μέρη Β και Γ του παρόντος Κώδικα πραγματεύονται συγκρούσεις συμφέροντος για επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος και για επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις, αντίστοιχα.

Επίλυση Δεοντολογικής Σύγκρουσης

100.19 Ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να χρειαστεί να επιλύσει μια σύγκρουση κατά τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές.

100.20 Κατά την έναρξη είτε τυπικής είτε άτυπης διαδικασίας επίλυσης συγκρούσεως, οι ακόλουθοι παράγοντες, είτε μεμονωμένα είτε μαζί με άλλους παράγοντες, μπορεί να σχετίζονται με τη διαδικασία επίλυσης:

(α) Σχετικά γεγονότα

(β) Εμπλεκόμενα θέματα δεοντολογίας

(γ) Θεμελιώδεις αρχές που σχετίζονται με το υπό εξέταση ζήτημα

(δ) Καθιερωμένες εσωτερικές διαδικασίες, και

(ε) Εναλλακτικοί τρόποι δράσης

Έχοντας λάβει υπόψη τους σχετικούς παράγοντες, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να καθορίσει τον κατάλληλο τρόπο δράσης, συνεκτιμώντας τις συνέπειες κάθε δυνατού τρόπου δράσης. Εάν το ζήτημα παραμένει ανεπίλυτο, ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να θελήσει να συμβουλευθεί άλλα κατάλληλα πρόσωπα εντός της επιχείρησης ή του εργοδότη οργανισμού για βοήθεια στην ανεύρεση λύσης.

100.21 Όταν ένα ζήτημα περιλαμβάνει σύγκρουση με οργανισμό ή σύγκρουση εντός οργανισμού, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποφασίσει εάν θα διαβουλευτεί με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του οργανισμού, όπως το διοικητικό συμβούλιο ή την επιτροπή ελέγχου.

100.22 Μπορεί να είναι προς το καλύτερο συμφέρον του επαγγελματία λογιστή να τεκμηριώσει την ουσία του θέματος, τις λεπτομέρειες οποιωνδήποτε συζητήσεων έγιναν και των αποφάσεων που λήφθηκαν σε σχέση με εκείνο το θέμα.

100.23 Εάν μια σημαντική σύγκρουση δεν μπορεί να επιλυθεί, ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εξετάσει τη λήψη επαγγελματικής συμβουλής από το σχετικό επαγγελματικό σώμα ή από νομικούς συμβούλους. Ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί, γενικά, να λαμβάνει καθοδήγηση επί θεμάτων δεοντολογίας χωρίς να παραβιάζεται η θεμελιώδης αρχή της εμπιστευτικότητας, εάν το ζήτημα συζητείται με το σχετικό επαγγελματικό σώμα ανώνυμα ή με νομικό σύμβουλο ο οποίος προστατεύεται από το επαγγελματικό απόρρητο. Οι περιπτώσεις για τις οποίες ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εξετάσει τη λήψη νομικής συμβουλής ποικίλουν. Για παράδειγμα, ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να είναι αντιμέτωπος με απάτη, η αναφορά της οποίας θα παραβίαζε την ευθύνη του για σεβασμό της εμπιστευτικότητας που οφείλει να έχει. Σε αυτή την περίπτωση ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εξετάσει τη λήψη νομικής συμβουλής, για να αποφασίσει εάν απαιτείται αναφορά.

100.24 Εάν, έχοντας εξαντλήσει όλες τις σχετικές πιθανότητες, η σύγκρουση δεοντολογίας παραμένει ανεπίλυτη, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει, όπου αυτό είναι εφικτό, να αρνηθεί να παραμένει εμπλεκόμενος στο ζήτημα που δημιουργεί τη σύγκρουση. Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποφασίσει εάν, στις εν λόγω περιστάσεις, είναι ενδεδειγμένο να αποσυρθεί από την ομάδα ανάθεσης ή από τη συγκεκριμένη εργασία, ή να παραιτηθεί εντελώς από την ανάθεση, την επιχείρηση ή τον εργοδότη οργανισμό.

Επικοινωνία με τους Υπεύθυνους Διακυβέρνησης

100.25 Όταν επικοινωνεί με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση βάσει των προβλέψεων του παρόντος Κώδικα, ο επαγγελματίας λογιστής ή η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίσει, έχοντας λάβει υπόψη τη φύση και τη σημασία των συγκεκριμένων περιστάσεων και του ζητήματος προς γνωστοποίηση, για το κατάλληλο(α) πρόσωπο(α) εντός της δομής διακυβέρνησης της οντότητας που θα ενημερώσει. Εάν ο επαγγελματίας λογιστής ή η λογιστική επιχείρηση ενημερώσει μια υποομάδα των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση, για παράδειγμα, την επιτροπή ελέγχου ή ένα πρόσωπο, ο επαγγελματίας λογιστής ή η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίσει εάν η ενημέρωση όλων των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση είναι επίσης αναγκαία, ώστε να είναι επαρκώς πληροφορημένοι.

Τμήμα 110

Ακεραιότητα

110.1 Η αρχή της ακεραιότητας επιβάλλει σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές την υποχρέωση να είναι ειλικρινείς και έντιμοι σε όλες τις επαγγελματικές και επιχειρηματικές τους σχέσεις. Η ακεραιότητα επίσης συνεπάγεται δίκαιη μεταχείριση και ειλικρίνεια.

110.2 Ο επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει να συνδέεται εν γνώσει του με εκθέσεις, δηλώσεις, κοινοποιήσεις ή άλλες πληροφορίες, όταν πιστεύει πως οι εν λόγω πληροφορίες:

(α) Περιέχουν ουσιωδώς εσφαλμένη ή παραπλανητική δήλωση,

(β) Περιέχουν δηλώσεις ή πληροφορίες που παρέχονται απερίσκεπτα, ή

(γ) Παραλείπει ή καλύπτει πληροφορίες που απαιτείται να περιλαμβάνονται, όταν τέτοια παράλειψη ή κάλυψη θα ήταν παραπλανητική.

Όταν ο επαγγελματίας λογιστής αντιληφθεί ότι έχει συνδεθεί με τέτοιες πληροφορίες, πρέπει να προβεί σε ενέργειες ώστε να αποσυνδεθεί από τις εν λόγω πληροφορίες.

110.3 Ένας επαγγελματίας λογιστής δεν θεωρείται ότι παραβιάζει την παράγραφο 110.2, εάν ο επαγγελματίας λογιστής δώσει τροποποιημένη έκθεση σε σχέση με θέμα που περιλαμβάνεται στην παράγραφο 110.2.

Τμήμα 120

Αντικειμενικότητα

120.1 Η αρχή της αντικειμενικότητας επιβάλλει σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές την υποχρέωση να μην περιορίζουν την επαγγελματική ή επιχειρηματική κρίση τους λόγω μεροληψίας, σύγκρουσης συμφερόντων, ή της αδικαιολόγητης επιρροής άλλων.

120.2 Ένας επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εκτίθεται σε καταστάσεις οι οποίες ενδέχεται να μειώσουν την αντικειμενικότητα. Είναι πρακτικά δυσχερές να οριστούν και να καθοριστούν όλες αυτές οι καταστάσεις. Ο επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει να παρέχει επαγγελματική δραστηριότητα ή υπηρεσία εάν μια περίσταση ή σχέση προκαλεί μεροληψία ή επηρεάζει αδικαιολόγητα την επαγγελματική κρίση του επαγγελματία λογιστή αναφορικά με την υπηρεσία αυτή.

Τμήμα 130

Επαγγελματική Ικανότητα και Δέουσα Προσοχή

130.1 Η αρχή της επαγγελματικής ικανότητας και δέουσας προσοχής επιβάλλει τις ακόλουθες υποχρεώσεις σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές:

(α) Να διατηρούν την επαγγελματική γνώση και δεξιότητα στο απαιτούμενο επίπεδο, έτσι ώστε να διασφαλίζεται ότι οι πελάτες ή οι εργοδότες λαμβάνουν ικανοποιητικές επαγγελματικές υπηρεσίες, και

(β) Να ενεργούν με επιμέλεια σύμφωνα με τα εφαρμοστέα τεχνικά και επαγγελματικά πρότυπα, όταν εκτελούν επαγγελματικές δραστηριότητες ή παρέχουν επαγγελματικές υπηρεσίες.

130.2 Η ικανοποιητική επαγγελματική υπηρεσία απαιτεί ορθή κρίση κατά την εφαρμογή επαγγελματικής γνώσης και δεξιότητας στην παροχή τέτοιας υπηρεσίας. Η επαγγελματική ικανότητα μπορεί να χωριστεί σε δύο ξεχωριστές φάσεις:

(α) Απόκτηση επαγγελματικής ικανότητας, και

(β) Διατήρηση επαγγελματικής ικανότητας.

130.3 Η διατήρηση της επαγγελματικής ικανότητας απαιτεί συνεχή ενημέρωση και κατανόηση των σχετικών τεχνικών, επαγγελματικών και επιχειρηματικών εξελίξεων. Η συνεχής επαγγελματική εξέλιξη επιτρέπει στον επαγγελματία λογιστή να αναπτύσσει και να διατηρεί τις δεξιότητές του για να λειτουργεί με ικανότητα εντός του επαγγελματικού περιβάλλοντος.

130.4 Η επιμέλεια περιλαμβάνει την ευθύνη για ενέργεια σύμφωνα με τις απαιτήσεις μιας ανάθεσης εργασίας, με προσοχή, διεξοδικά και έγκαιρα.

130.5 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να λαμβάνει εύλογα μέτρα που διασφαλίζουν ότι αυτοί που εργάζονται υπό τη δικαιοδοσία του επαγγελματία λογιστή με επαγγελματική ιδιότητα, έχουν κατάλληλη εκπαίδευση και επίβλεψη.

130.6 Όπου χρειάζεται, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να ενημερώνει πελάτες, εργοδότες ή λοιπούς χρήστες των επαγγελματικών υπηρεσιών του για περιορισμούς που εκ φύσεως υπάρχουν στις υπηρεσίες ή τις δραστηριότητες.

Τμήμα 140

Εμπιστευτικότητα

140.1 Η αρχή της εμπιστευτικότητας επιβάλλει σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές την υποχρέωση να απέχουν από τα ακόλουθα:

(α) Γνωστοποίηση εκτός της λογιστικής επιχείρησης ή του εργοδότη οργανισμού, εμπιστευτικών πληροφοριών που αποκτήθηκαν ως αποτέλεσμα επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων χωρίς ενδεδειγμένη και ειδική εξουσιοδότηση ή εκτός εάν υπάρχει νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή καθήκον για γνωστοποίηση, και

(β) Χρησιμοποίηση εμπιστευτικών πληροφοριών που αποκτήθηκαν ως αποτέλεσμα επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων για προσωπικό τους όφελος ή προς όφελος τρίτων μερών.

140.2 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τηρεί εμπιστευτικότητα, περιλαμβανομένου του κοινωνικού περιβάλλοντος, παραμένοντας σε εγρήγορση για την πιθανότητα ακούσιας γνωστοποίησης, ιδιαίτερα σε στενό επιχειρηματικό συνεργάτη ή μέλος της στενής ή άμεσης οικογένειας.

140.3 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τηρεί εμπιστευτικότητα για πληροφορίες που γνωστοποιούνται από μελλοντικό πελάτη ή εργοδότη.

140.4 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τηρεί εμπιστευτικότητα για τις πληροφορίες εντός της επιχείρησης ή του εργοδότη οργανισμού.

140.5 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να λαμβάνει εύλογα μέτρα για να εξασφαλίζει ότι το προσωπικό υπό τον έλεγχό του και τα πρόσωπα από τα οποία λαμβάνονται συμβουλές ή βοήθεια σέβονται το καθήκον εμπιστευτικότητας του επαγγελματία λογιστή.

140.6 Η ανάγκη συμμόρφωσης με την αρχή της εμπιστευτικότητας εξακολουθεί να υφίσταται ακόμη και μετά το πέρας των σχέσεων μεταξύ επαγγελματία λογιστή και πελάτη ή εργοδότη. Όταν ο επαγγελματίας λογιστής αλλάξει εργασία ή αποκτήσει νέο πελάτη, ο επαγγελματίας λογιστής έχει το δικαίωμα να χρησιμοποιήσει την πρότερη εμπειρία του. Ο επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει, ωστόσο, να χρησιμοποιεί ή να γνωστοποιεί οποιεσδήποτε εμπιστευτικές πληροφορίες είτε αποκτήθηκαν είτε λήφθηκαν ως αποτέλεσμα επαγγελματικής ή επιχειρηματικής σχέσης.

140.7 Οι ακόλουθες είναι περιστάσεις όπου οι επαγγελματίες λογιστές απαιτείται ή μπορεί να απαιτείται να γνωστοποιούν εμπιστευτικές πληροφορίες ή όταν τέτοια γνωστοποίηση μπορεί να ενδείκνυται:

(α) Η γνωστοποίηση επιτρέπεται βάσει νόμου και υπάρχει έγκριση από τον πελάτη ή τον εργοδότη

(β) Η γνωστοποίηση επιβάλλεται από νόμο, για παράδειγμα:

(i) Παρουσίαση εγγράφων ή άλλη παροχή τεκμηρίων στα πλαίσια νομικών διαδικασιών ή

(ii) Γνωστοποίηση στις αρμόδιες δημόσιες αρχές, παραβάσεων του νόμου που έρχονται στο φως, και

(γ) Υπάρχει επαγγελματικό καθήκον ή δικαίωμα γνωστοποίησης, όταν δεν απαγορεύεται από νόμο:

(i) Για συμμόρφωση με την επισκόπηση ποιότητας οργανισμού - μέλους ή επαγγελματικού σώματος.

(ii) Για ανταπόκριση σε ερώτημα ή έρευνα από οργανισμό - μέλος ή ρυθμιστική αρχή.

(iii) Για προστασία των επαγγελματικών συμφερόντων ενός επαγγελματία λογιστή σε νομικές διαδικασίες, ή

(iv) Για συμμόρφωση με τεχνικά πρότυπα και απαιτήσεις δεοντολογίας.

140.8 Κατά τη λήψη απόφασης για το εάν θα γνωστοποιήσουν εμπιστευτικές πληροφορίες, οι σχετικοί προς εξέταση παράγοντες περιλαμβάνουν:

- Εάν τα συμφέροντα όλων των μερών, συμπεριλαμβανομένων τρίτων μερών των οποίων τα συμφέροντα μπορεί να επηρεάζονται, θα μπορούσαν να υποστούν ζημία εάν ο πελάτης ή ο εργοδότης συμφωνήσει με τη γνωστοποίηση των πληροφοριών από τον επαγγελματία λογιστή.

- Εάν όλες οι σχετικές πληροφορίες είναι γνωστές και τεκμηριωμένες, στο βαθμό που αυτό είναι πρακτικό. Όταν η κατάσταση εμπεριέχει ατεκμηρίωτα γεγονότα, ελλιπείς πληροφορίες ή ατεκμηρίωτα συμπεράσματα, πρέπει να χρησιμοποιείται επαγγελματική κρίση προκειμένου να καθορίζεται ο τύπος της γνωστοποίησης που θα γίνει, εάν συντρέχει περίπτωση.

- Τον τύπο της αναμενόμενης επικοινωνίας και το πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται, και

- Εάν τα μέρη στα οποία η επικοινωνία απευθύνεται είναι κατάλληλοι παραλήπτες.

Τμήμα 150

Επαγγελματική Συμπεριφορά

150.1 Η αρχή της επαγγελματικής συμπεριφοράς επιβάλλει σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές την υποχρέωση να συμμορφώνονται με σχετικούς νόμους και κανονισμούς και να αποφεύγουν οποιαδήποτε πράξη ο επαγγελματίας λογιστής γνωρίζει ή πρέπει να γνωρίζει ότι μπορεί να δυσφημίσει το επάγγελμα. Αυτό περιλαμβάνει ενέργειες που ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα ειδικά γεγονότα και περιστάσεις που είναι στη διάθεση του επαγγελματία λογιστή κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι επηρεάζουν αρνητικά την καλή φήμη του επαγγέλματος.

150.2 Διαφημίζοντας και προωθώντας τους ίδιους και τη εργασία τους, οι επαγγελματίες λογιστές δεν πρέπει να οδηγούν το επάγγελμα σε ανυποληψία. Οι επαγγελματίες λογιστές πρέπει να είναι έντιμοι και ειλικρινείς και δεν πρέπει:

(α) Να προβαίνουν σε υπερβολικούς ισχυρισμούς για τις υπηρεσίες που είναι ικανοί να παρέχουν, τα προσόντα που κατέχουν, ή την εμπειρία που έχουν αποκτήσει, ή

(β) Να προβαίνουν σε υποτιμητικές αναφορές ή ατεκμηρίωτες συγκρίσεις με την εργασία άλλων.

ΜΕΡΟΣ Β: ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ ΣΕ ΔΗΜΟΣΙΑ ΑΣΚΗΣΗ ΤΟΥ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

ΤΜΗΜΑ 200

Εισαγωγή

200.1 Το Μέρος αυτό του Κώδικα περιγράφει πως το εννοιολογικό πλαίσιο που περιλαμβάνεται στο Μέρος Α εφαρμόζεται σε ορισμένες περιπτώσεις από τους επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος. Το παρόν Μέρος δεν περιγράφει όλες τις περιστάσεις και τις σχέσεις που θα μπορούσε να αντιμετωπίσει ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, οι οποίες δημιουργούν ή μπορεί να δημιουργήσουν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Συνεπώς, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος προτρέπεται να είναι σε εγρήγορση για τέτοιες περιστάσεις ή σχέσεις.

200.2 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος δεν πρέπει εν γνώσει του να απασχολείται σε οποιαδήποτε επιχείρηση, εργασία ή δραστηριότητα που βλάπτει ή θα μπορούσε να βλάψει την ακεραιότητα, την αντικειμενικότητα ή την καλή φήμη του επαγγέλματος και ως εκ τούτου θα ήταν ασυμβίβαστο με τις θεμελιώδεις αρχές.

Απειλές και Μέτρα Προστασίας

200.3 Η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές είναι πιθανό να απειληθεί από ένα ευρύ φάσμα περιστάσεων και σχέσεων. Η φύση και η σοβαρότητα των απειλών μπορεί να διαφέρει ανάλογα με το εάν αυτές προκύπτουν σε σχέση με την παροχή υπηρεσιών σε πελάτη ελέγχου και εάν ο πελάτης ελέγχου είναι οντότητα δημοσίου ενδιαφέροντος, σε πελάτη διασφάλισης που δεν είναι πελάτης ελέγχου, ή σε πελάτη στον οποίο δεν παρέχονται υπηρεσίες διασφάλισης.

Οι απειλές εμπίπτουν σε μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες κατηγορίες:

(α) Προσωπικό συμφέρον

(β) Αυτοεπισκόπηση

(γ) Συνηγορία

(δ) Οικειότητα , και

(ε) Εκφοβισμός

Οι απειλές αυτές σχολιάζονται περαιτέρω στο Μέρος Α του παρόντος Κώδικα.

200.4 Παραδείγματα περιστάσεων που δημιουργούν απειλές προσωπικού συμφέροντος για έναν επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, περιλαμβάνουν:

- Μέλος της ομάδας διασφάλισης έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον σε πελάτη διασφάλισης.

- Η λογιστική επιχείρηση έχει υπερβολική εξάρτηση από τις συνολικές αμοιβές ενός πελάτη.

- Μέλος της ομάδας διασφάλισης έχει σημαντική στενή επιχειρηματική σχέση με πελάτη διασφάλισης.

- Λογιστική επιχείρηση έχει ανησυχία για την πιθανότητα απώλειας σημαντικού πελάτη.

- Μέλος της ομάδας ελέγχου εισέρχεται σε διαπραγματεύσεις απασχόλησης με πελάτη ελέγχου.

- Λογιστική επιχείρηση εισέρχεται σε διακανονισμό αμοιβής υπό αίρεση για ανάθεση διασφάλισης.

- Επαγγελματίας λογιστής ανακαλύπτει σημαντικό λάθος κατά την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων προηγούμενης επαγγελματικής υπηρεσίας που εκτελέσθηκε από μέλος της λογιστικής επιχείρησης του επαγγελματία λογιστή.

200.5 Παραδείγματα περιστάσεων που δημιουργούν απειλές αυτοεπισκόπησης, για τον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος περιλαμβάνουν:

- Λογιστική επιχείρηση εκδίδει έκθεση διασφάλισης επί της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας των χρηματοοικονομικών συστημάτων, αφού σχεδιάσει ή εφαρμόσει τα συστήματα αυτά.

- Λογιστική επιχείρηση καταρτίζει τα πρωτογενή δεδομένα που χρησιμοποιούνται για τη δημιουργία αρχείων τα οποία είναι το αντικείμενο της ανάθεσης διασφάλισης.

- Μέλος της ομάδας διασφάλισης είναι, ή υπήρξε πρόσφατα, διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη.

- Μέλος της ομάδας διασφάλισης είναι, ή υπήρξε πρόσφατα, απασχολούμενος του πελάτη σε θέση να ασκεί άμεση επιρροή επί του αντικειμένου της ανάθεσης.

- Η λογιστική επιχείρηση εκτελεί υπηρεσία σε πελάτη διασφάλισης, η οποία επηρεάζει άμεσα τις πληροφορίες του αντικειμένου της ανάθεσης διασφάλισης.

200.6 Παραδείγματα περιστάσεων που δημιουργούν απειλές συνηγορίας για τον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, περιλαμβάνουν:

- Η επιχείρηση προωθεί μετοχές σε πελάτη ελέγχου.
- Ο λογιστής ενεργεί ως συνήγορος για λογαριασμό πελάτη ελέγχου σε δικαστική διένεξη ή σε διαμάχες με τρίτα μέρη.

200.7 Παραδείγματα περιστάσεων που δημιουργούν απειλές οικειότητας για επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, περιλαμβάνουν:

- Μέλος της ομάδας ανάθεσης έχει στενό ή άμεσο οικογενειακό μέλος που είναι διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη.
- Μέλος της ομάδας ανάθεσης έχει στενό ή άμεσο οικογενειακό μέλος το οποίο είναι εργαζόμενος του πελάτη και είναι σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί του θέματος της ανάθεσης.
- Διοικητικός σύμβουλος, ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ή εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί του αντικειμένου της ανάθεσης, έχει προσφάτως υπηρετήσει ως εταίρος ανάθεσης.
- Επαγγελματίας λογιστής αποδέχεται δώρα ή προνομιακή μεταχείριση από τον πελάτη, εκτός εάν η αξία είναι ασήμαντη ή επουσιώδης.
- Ανώτερο προσωπικό έχει μακροχρόνια σύνδεση με πελάτη διασφάλισης.

200.8 Παραδείγματα περιστάσεων που δημιουργούν απειλές εκφοβισμού για επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, περιλαμβάνουν:

- Λογιστική επιχείρηση να απειλείται με παύση από ανάθεση πελάτη.
- Πελάτης ελέγχου υποδηλώνει στην επιχείρηση ότι δεν θα της αναθέσει προγραμματισμένη σύμβαση που δεν αφορά διασφάλιση, εάν η λογιστική επιχείρηση συνεχίσει να διαφωνεί με το λογιστικό χειρισμό του πελάτη σε συγκεκριμένη συναλλαγή.
- Λογιστική επιχείρηση απειλείται από την άσκηση ένδικων μέσων από τον πελάτη.
- Λογιστική επιχείρηση υφίσταται πίεση για μη ενδεδειγμένη μείωση της έκτασης του έργου που εκτελείται προκειμένου να μειωθούν οι αμοιβές.

- Επαγγελματίας λογιστής αισθάνεται ότι πιέζεται για να συμφωνήσει με την κρίση εργαζόμενου του πελάτη, επειδή ο εργαζόμενος έχει μεγαλύτερη εμπειρογνωμοσύνη στο υπό συζήτηση θέμα.

- Επαγγελματίας λογιστής πληροφορείται από εταίρο της λογιστικής επιχείρησης ότι προγραμματισμένη προαγωγή του δεν θα πραγματοποιηθεί, εκτός εάν ο επαγγελματίας λογιστής συμφωνήσει με μη ενδεδειγμένο λογιστικό χειρισμό πελάτη ελέγχου.

200.9 Τα μέτρα προστασίας που μπορούν να εξαλείψουν ή να μειώσουν τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο εμπίπτουν σε δύο γενικές κατηγορίες:

(α) Μέτρα προστασίας που δημιουργούνται από το επάγγελμα, τη νομοθεσία ή κανονισμό, και

(β) Μέτρα προστασίας στο εργασιακό περιβάλλον.

Παραδείγματα μέτρων προστασίας που δημιουργούνται από το επάγγελμα, τη νομοθεσία ή κανονισμό περιγράφονται στην παράγραφο 100.14 του Μέρους Α του παρόντος Κώδικα.

200.10 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να ασκεί κρίση προκειμένου να αποφασίσει τον βέλτιστο τρόπο αντιμετώπισης απειλών που είναι σε αποδεκτό επίπεδο, είτε εφαρμόζοντας μέτρα προστασίας για τη εξάλειψη ή την μείωση αυτών σε αποδεκτό επίπεδο, είτε με τερματισμό ή αποποίηση της σχετικής ανάθεσης. Κατά την άσκηση αυτής της κρίσης, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να εξετάζει εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που είναι διαθέσιμα στον επαγγελματία λογιστή κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι οι απειλές θα εξαλείφονταν ή θα μειώνονταν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή των μέτρων προστασίας, έτσι ώστε να μην περιορίζεται η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές. Η εξέταση αυτή επηρεάζεται από θέματα όπως η σοβαρότητα της απειλής, η φύση της ανάθεσης και η δομή της λογιστικής επιχείρησης.

200.11 Στο εργασιακό περιβάλλον, τα σχετικά μέτρα προστασίας θα ποικίλουν ανάλογα με τις περιστάσεις. Τα μέτρα προστασίας στο εργασιακό περιβάλλον περιλαμβάνουν τα μέτρα προστασίας σε επίπεδο λογιστικής επιχείρησης και ειδικά μέτρα προστασίας της ανάθεσης.

200.12 Παραδείγματα μέτρων προστασίας σε επίπεδο λογιστικής επιχείρησης στο εργασιακό περιβάλλον περιλαμβάνουν:

- Η ηγεσία της λογιστικής επιχείρησης δίνει έμφαση στη σπουδαιότητα της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές.

- Η ηγεσία της λογιστικής επιχείρησης δημιουργεί την προσδοκία ότι τα μέλη της ομάδας διασφάλισης θα ενεργούν υπέρ του δημοσίου συμφέροντος.

- Πολιτικές και διαδικασίες εφαρμογής και παρακολούθησης των δικλίδων ποιότητας των αναθέσεων.

- Τεκμηριωμένες πολιτικές αναφορικά με την ανάγκη εντοπισμού απειλών κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, αξιολόγησης της σοβαρότητας των απειλών αυτών, και εφαρμογής μέτρων προστασίας για την εξάλειψη ή τη μείωση των απειλών σε αποδεκτό επίπεδο ή, όταν δεν είναι διαθέσιμα κατάλληλα μέτρα προστασίας ή αυτά δεν μπορούν να εφαρμοστούν, τον τερματισμό ή την αποποίηση της σχετικής ανάθεσης.

- Τεκμηριωμένες εσωτερικές πολιτικές και διαδικασίες που απαιτούν συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές.

- Πολιτικές και διαδικασίες που καθιστούν δυνατό τον εντοπισμό συμφερόντων ή σχέσεων μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης ή μελών των ομάδων ανάθεσης και πελατών.

- Πολιτικές και διαδικασίες για την παρακολούθηση και, εάν είναι αναγκαίο, τη διαχείριση της εξάρτησης από έσοδα που λαμβάνονται από έναν πελάτη.

- Χρησιμοποίηση διαφορετικών εταίρων και ομάδων ανάθεσης με ξεχωριστές γραμμές αναφοράς για την παροχή υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση, σε πελάτη διασφάλισης.

- Πολιτικές και διαδικασίες που απαγορεύουν σε πρόσωπα που δεν είναι μέλη ομάδας ανάθεσης να επηρεάζουν ανάρμοστα το αποτέλεσμα της ανάθεσης.

- Έγκαιρη γνωστοποίηση πολιτικών και διαδικασιών της λογιστικής επιχείρησης, περιλαμβανομένων οποιωνδήποτε αλλαγών σε αυτές, προς όλους τους εταίρους και το επαγγελματικό προσωπικό, και κατάλληλη κατάρτιση και εκπαίδευση επί αυτών των πολιτικών και διαδικασιών.

- Ορισμός ενός μέλους της ανώτερης διοίκησης ως υπεύθυνου για την επίβλεψη της επαρκούς λειτουργίας του συστήματος δικλείδων ποιότητας της λογιστικής επιχείρησης.

- Παροχή συμβουλών σε εταίρους και επαγγελματικό προσωπικό για πελάτες διασφάλισης και συνδεδεμένες οντότητες, από τους οποίους απαιτείται ανεξαρτησία.

- Πειθαρχικός μηχανισμός για την προώθηση της συμμόρφωσης με πολιτικές και διαδικασίες.

- Δημοσιοποιημένες πολιτικές και διαδικασίες που ενθαρρύνουν και ενδυναμώνουν το προσωπικό να αναφέρει στα ανώτερα επίπεδα εντός της λογιστικής επιχείρησης, οποιοδήποτε θέμα σχετιζόμενο με συμμόρφωση προς τις θεμελιώδεις αρχές τους απασχολεί.

200.13 Παραδείγματα ειδικών μέτρων προστασίας της ανάθεσης στο εργασιακό περιβάλλον περιλαμβάνουν:

- Εμπλοκή επαγγελματία λογιστή ο οποίος δεν ήταν αναμειγμένος στην υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση για να επισκοπήσει την εκτελεσθείσα εργασία που δεν αφορά διασφάλιση, ή άλλως να συμβουλεύσει όπως είναι αναγκαίο.

- Εμπλοκή επαγγελματία λογιστή που δεν ήταν μέλος της ομάδας διασφάλισης για να επισκοπήσει την εκτελεσθείσα εργασία διασφάλισης, ή άλλως να συμβουλεύσει, όπως είναι αναγκαίο.

- Λήψη συμβουλής από ανεξάρτητο τρίτο μέρος, όπως μια επιτροπή ανεξάρτητων διοικητικών συμβούλων, ένα επαγγελματικό ρυθμιστικό σώμα ή άλλος επαγγελματίας λογιστής.

- Συζήτηση δεοντολογικών θεμάτων με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του πελάτη.

- Γνωστοποίηση προς τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του πελάτη, της φύσης των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν και της έκτασης των αμοιβών που χρεώθηκαν.

- Εμπλοκή άλλης λογιστικής επιχείρησης για να εκτελέσει ή να επανεκτελέσει μέρος της ανάθεσης.

- Εναλλαγή του ανώτερου προσωπικού της ομάδας διασφάλισης.

200.14 Ανάλογα με τη φύση της ανάθεσης, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί επίσης να είναι σε θέση να βασιστεί σε μέτρα προστασίας που εφαρμόζει ο πελάτης. Ωστόσο, δεν είναι δυνατό να βασιστεί μόνο σε τέτοια μέτρα προστασίας για να μειώσει τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο.

200.15 Παραδείγματα μέτρων προστασίας εντός των συστημάτων και των διαδικασιών του πελάτη περιλαμβάνουν:

- Ο πελάτης απαιτεί πρόσωπα εκτός της διοίκησης να επικυρώνουν ή εγκρίνουν το διορισμό μιας λογιστικής επιχείρησης για την εκτέλεση ανάθεσης.
- Ο πελάτης έχει ικανούς εργαζόμενους με εμπειρία και σε υψηλή ιεραρχία για λήψη διοικητικών αποφάσεων.
- Ο πελάτης έχει εφαρμόσει εσωτερικές διαδικασίες που διασφαλίζουν αντικειμενικές επιλογές στην ανάθεση εργασιών που δεν αφορούν διασφάλιση.
- Ο πελάτης διαθέτει δομή εταιρικής διακυβέρνησης που παρέχει κατάλληλη επίβλεψη και επικοινωνία αναφορικά με τις υπηρεσίες της λογιστικής επιχείρησης.

Τμήμα 210

Διορισμός Επαγγελματία

Αποδοχή πελάτη

210.1 Πριν την αποδοχή σχέσης νέου πελάτη, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αποφασίζει εάν η αποδοχή θα μπορούσε να δημιουργήσει οποιεσδήποτε απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Πιθανές απειλές κατά της ακεραιότητας ή της επαγγελματικής συμπεριφοράς μπορεί να δημιουργηθούν, για παράδειγμα, από αμφισβητούμενα θέματα σχετικά με τον πελάτη (τους ιδιοκτήτες του, τη διοίκηση ή τις δραστηριότητές του).

210.2 Στα θέματα που αφορούν τον πελάτη τα οποία, εάν ήταν γνωστά, θα μπορούσαν να απειλήσουν τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές, περιλαμβάνονται, για παράδειγμα, η ανάμειξη του πελάτη σε παράνομες δραστηριότητες (όπως το ξέπλυμα χρήματος), η ανεντιμότητα ή οι αμφίβολες πρακτικές χρηματοοικονομικής αναφοράς.

210.3 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για να τις εξαλείφει ή να τις μειώνει σε αποδεκτό επίπεδο.

Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απόκτηση γνώσης και κατανόησης του πελάτη, των ιδιοκτητών αυτού, της διοίκησης και των υπευθύνων για τη διακυβέρνηση καθώς και τις επιχειρηματικές του δραστηριότητες, ή
- Εξασφάλιση της δέσμευσης του πελάτη για βελτίωση των πρακτικών εταιρικής διακυβέρνησης ή των εσωτερικών δικλείδων.

210.4 Όπου δεν είναι δυνατό να μειωθούν οι απειλές σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αποποιείται τη σύναψη σχέσης με τον πελάτη.

210.5 Συνιστάται, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να επισκοπεί περιοδικά τις αποφάσεις αποδοχής για επαναλαμβανόμενες αναθέσεις πελάτη.

Αποδοχή Αναθέσεως

210.6 Η θεμελιώδης αρχή της επαγγελματικής ικανότητας και δέουσας προσοχής επιβάλλει την υποχρέωση στον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να παρέχει μόνο τις υπηρεσίες εκείνες που είναι ικανός να προσφέρει. Πριν την αποδοχή συγκεκριμένης ανάθεσης πελάτη, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του

επαγγέλματος πρέπει να κρίνει εάν η αποδοχή θα δημιουργούσε οποιεσδήποτε απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, μια απειλή προσωπικού συμφέροντος κατά της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής δημιουργείται εάν η ομάδα ανάθεσης δεν κατέχει, ή δεν μπορεί να αποκτήσει, τις απαραίτητες ικανότητες για την ορθή διεκπεραίωση της ανάθεσης.

210.7 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα απειλών και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για να τις εξαλείψει ή να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων περιλαμβάνουν:

- Απόκτηση κατάλληλης κατανόησης της φύσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας του πελάτη, της πολυπλοκότητας των λειτουργιών αυτού, των συγκεκριμένων απαιτήσεων της ανάθεσης καθώς και του σκοπού, της φύσης και του πεδίου της εργασίας που θα εκτελεστεί.
- Απόκτηση γνώσης των σχετικών κλάδων ή υποκείμενων θεμάτων.
- Κατοχή ή απόκτηση εμπειρίας για τις σχετικές κανονιστικές απαιτήσεις ή τις απαιτήσεις αναφοράς.
- Ορισμός επαρκούς προσωπικού με τις αναγκαίες ικανότητες.
- Χρήση ειδημόνων όπου αυτό είναι αναγκαίο.
- Συμφωνία επί ρεαλιστικού χρονοδιαγράμματος για την εκτέλεση της ανάθεσης.
- Συμμόρφωση προς τις πολιτικές δικλείδων ποιότητας, και τις διαδικασίες που είναι σχεδιασμένες να παρέχουν εύλογη διασφάλιση ότι οι συγκεκριμένες αναθέσεις γίνονται αποδεκτές μόνο εφόσον μπορούν να εκτελεστούν ικανοποιητικά.

210.8 Όταν ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος σκοπεύει να βασισθεί στη συμβουλή ή την εργασία ειδήμονα, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογήσει τη φερεγγυότητα. Στους παράγοντες που πρέπει να εξετασθούν, περιλαμβάνονται: φήμη, εμπειρογνωμοσύνη, διαθέσιμοι πόροι και εφαρμοστέα επαγγελματικά και δεοντολογικά πρότυπα. Τέτοιες πληροφορίες μπορούν να αποκτηθούν από προηγούμενη συνεργασία με τον ειδήμονα ή από διαβουλεύσεις με άλλους.

Αλλαγές σε Διορισμό Επαγγελματία

210.9 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, από τον οποίο ζητείται να αντικαταστήσει άλλον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του

επαγγέλματος, ή που εξετάζει να κάνει προσφορά για ανάθεση που διεκπεραιώνεται στον ίδιο χρόνο από άλλον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, πρέπει να κρίνει εάν υπάρχουν οποιοιδήποτε λόγοι, επαγγελματικοί ή άλλοι, να μην αποδεχθεί την ανάθεση, όπως καταστάσεις που δημιουργούν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές που δεν μπορούν να εξαλειφθούν ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας. Για παράδειγμα, μπορεί να υπάρχει απειλή κατά της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής εάν ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος αποδεχθεί ανάθεση χωρίς να γνωρίζει όλα τα σχετικά γεγονότα.

210.10 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα τυχόν απειλών. Ανάλογα με τη φύση της ανάθεσης, μπορεί να απαιτείται απευθείας επικοινωνία με τον υφιστάμενο λογιστή για να προσδιορισθούν τα γεγονότα και οι περιστάσεις αναφορικά με την προτεινόμενη αλλαγή, ώστε ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να μπορεί να αποφασίσει εάν θα ήταν ενδεδειγμένο να αποδεχθεί την ανάθεση. Για παράδειγμα, οι προφανείς λόγοι για την αλλαγή του διορισμού μπορεί να μην αντικατοπτρίζουν πλήρως τα γεγονότα και μπορεί να υποδηλώνουν διαφωνίες με τον υφιστάμενο λογιστή που ενδέχεται να επηρεάσουν την απόφαση για το εάν θα αποδεχθεί το διορισμό.

210.11 Μέτρα προστασίας πρέπει να εφαρμόζονται όταν είναι αναγκαίο για την εξάλειψη τυχόν απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Όταν απαντώνται αιτήματα για υποβολή προσφορών, να δηλώνεται στην προσφορά ότι, πριν την αποδοχή της ανάθεσης, θα ζητηθεί επαφή με τον υφιστάμενο λογιστή, έτσι ώστε να μπορούν να τεθούν ερωτήματα για το εάν υπάρχουν τυχόν επαγγελματικοί ή άλλοι λόγοι για τους οποίους δεν πρέπει να γίνει αποδεκτός ο διορισμός.

- Υποβολή αιτήματος προς τον υφιστάμενο λογιστή να παρέχει πληροφορίες για οποιαδήποτε γεγονότα ή περιστάσεις, τα οποία, κατά τη γνώμη του υφιστάμενου λογιστή, ο προτεινόμενος λογιστής χρειάζεται να γνωρίζει, προτού αποφασίσει εάν θα αποδεχτεί την ανάθεση, ή

- Λήψη απαραίτητων πληροφοριών από άλλες πηγές.

Όταν οι απειλές δεν μπορούν να εξαλειφθούν ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αποποιηθεί της ανάθεσης, εκτός εάν υπάρξει ικανοποίηση ως προς τα αναγκαία γεγονότα από άλλα μέσα.

210.12 Από επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να ζητηθεί να αναλάβει εργασία συμπληρωματική ή πρόσθετη της εργασίας του υφιστάμενου λογιστή. Τέτοιες περιπτώσεις μπορεί να δημιουργούν απειλές κατά της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής, που προκύπτουν, για παράδειγμα, από απουσία ή έλλειψη πληροφόρησης. Η σοβαρότητα τυχόν απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας ώστε οι απειλές να εξαλείφονται ή να μειώνονται σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα ενός τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η ενημέρωση του υφιστάμενου λογιστή για την προτεινόμενη εργασία, η οποία θα έδινε στον υφιστάμενο λογιστή την ευκαιρία να παράσχει οποιαδήποτε σχετική πληροφορία χρειάζεται για την κατάλληλη εκτέλεση της εργασίας.

210.13 Ο υφιστάμενος λογιστής δεσμεύεται από την αρχή της εμπιστευτικότητας . Το εάν αυτός ο επαγγελματίας λογιστής επιτρέπεται ή απαιτείται να συζητήσει τις υποθέσεις ενός πελάτη με κάποιον προτεινόμενο λογιστή, εξαρτάται από τη φύση της ανάθεσης, και από:

(α) Το εάν έχει ληφθεί άδεια από τον πελάτη για να γίνει αυτό, ή

(β) Τις νομικές ή δεοντολογικές απαιτήσεις σχετικά με τέτοιες συζητήσεις και γνωστοποιήσεις, οι οποίες ενδέχεται να ποικίλουν κατά δικαιοδοσία .

Περιστάσεις που ο επαγγελματίας λογιστής απαιτείται ή μπορεί να απαιτείται να γνωστοποιήσει εμπιστευτικές πληροφορίες ή που τέτοια γνωστοποίηση μπορεί άλλως να είναι ενδεδειγμένη, παρατίθενται στο Τμήμα 140 του Μέρους Α του παρόντος Κώδικα.

210.14 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος γενικά χρειάζεται να λαμβάνει άδεια από τον πελάτη, κατά προτίμηση έγγραφη, προκειμένου να ξεκινήσει συζήτηση με τον υφιστάμενο λογιστή. Αφού ληφθεί η άδεια, ο υφιστάμενος λογιστής πρέπει να συμμορφώνεται με τους σχετικούς νομικούς και λοιπούς κανονισμούς που διέπουν τέτοια αιτήματα. Όπου ο υφιστάμενος λογιστής παρέχει πληροφορίες, αυτό πρέπει να γίνεται με εντιμότητα και χωρίς ασάφειες. Εάν ο προτεινόμενος λογιστής αδυνατεί να επικοινωνήσει με τον υφιστάμενο λογιστή, ο προτεινόμενος λογιστής πρέπει να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες για να αποκτήσει πληροφορίες για οποιεσδήποτε πιθανές απειλές με άλλα μέσα, όπως μέσω ερωτημάτων τρίτων προσώπων ή ερευνών της ανώτερης διοίκησης ή όσων είναι υπεύθυνοι για την διακυβέρνηση του πελάτη.

Τμήμα 220

Σύγκρουση Συμφερόντων

220.1 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να αντιμετωπίσει σύγκρουση συμφερόντων κατά την εκτέλεση επαγγελματικής υπηρεσίας. Η σύγκρουση συμφερόντων δημιουργεί απειλή κατά της αντικειμενικότητας και ενδέχεται να δημιουργεί απειλές κατά της συμμόρφωσης με άλλες θεμελιώδεις αρχές. Τέτοιες απειλές μπορεί να δημιουργηθούν όταν:

- Ο επαγγελματίας λογιστής παρέχει επαγγελματική υπηρεσία που αφορά συγκεκριμένο θέμα σε δύο ή περισσότερους πελάτες των οποίων τα συμφέροντα αναφορικά με το εν λόγω θέμα είναι σε σύγκρουση, ή

- Τα συμφέροντα του επαγγελματία λογιστή αναφορικά με το συγκεκριμένο θέμα και τα συμφέροντα του πελάτη για τον οποίο ο επαγγελματίας λογιστής παρέχει επαγγελματική υπηρεσία σχετικά με το εν λόγω θέμα, είναι σε σύγκρουση.

Ό επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει να επιτρέπει μία σύγκρουση συμφερόντων να περιορίζει την επαγγελματική και επιχειρηματική του κρίση.

Όταν η επαγγελματική υπηρεσία είναι υπηρεσία διασφάλισης, η συμμόρφωση με τη θεμελιώδη αρχή της αντικειμενικότητας απαιτεί επίσης την ανεξαρτησία από πελάτες διασφάλισης σύμφωνα με τα Τμήματα 290 ή 291, κατά περίπτωση.

220.2 Παραδείγματα καταστάσεων στις οποίες ενδέχεται να προκύπτει σύγκρουση συμφερόντων περιλαμβάνουν:

- Παροχή συμβουλευτικής υπηρεσίας επί συναλλαγής σε πελάτη που επιθυμεί να αποκτήσει ως πελάτη ένα πελάτη ελέγχου της λογιστικής επιχείρησης, όπου η λογιστική επιχείρηση κατά τη διάρκεια του ελέγχου έχει λάβει εμπιστευτικές πληροφορίες που ενδέχεται να σχετίζονται με τη συναλλαγή.

- Παροχή συμβουλών ταυτοχρόνως σε δύο πελάτες που ανταγωνίζονται για την αγορά της ίδιας οντότητας, όπου οι συμβουλές ενδέχεται να σχετίζονται με τις ανταγωνιστικές θέσεις των μερών.

- Παροχή συμβουλών τόσο στον πωλητή όσο και στον αγοραστή σε σχέση με την ίδια συναλλαγή.

- Κατάρτιση αποτιμήσεων περιουσιακών στοιχείων για δύο μέρη που βρίσκονται σε θέση αντιπαλότητας αναφορικά με τα περιουσιακά στοιχεία.

- Εκπροσώπηση δύο πελατών αναφορικά με το ίδιο θέμα, οι οποίοι βρίσκονται σε δικαστική διένεξη μεταξύ τους, όπως διαδικασία διαζυγίου ή λύσης συνεταιρισμού.

- Παροχή έκθεσης διασφάλισης σε δικαιοπάροχο επί δικαιωμάτων που οφείλονται βάσει συμφωνίας παραχώρησης με παράλληλη παροχή συμβουλών στον δικαιοδόχο επί της ορθότητας των πληρωτέων ποσών.

- Παροχή συμβουλής σε πελάτη να επενδύσει σε οντότητα στην οποία, για παράδειγμα, ο/η σύζυγος του επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος έχει χρηματοοικονομικό συμφέρον.

- Παροχή στρατηγικών συμβουλών σε πελάτη επί της ανταγωνιστικής του θέσης, ενώ έχει κοινοπραξία ή παρόμοιο συμφέρον με τον μεγαλύτερο ανταγωνιστή του πελάτη.

- Παροχή συμβουλών σε πελάτη επί της απόκτησης επιχείρησης, την οποία η λογιστική επιχείρηση ενδιαφέρεται επίσης να αποκτήσει.

- Παροχή συμβουλών σε πελάτη επί της αγοράς προϊόντος ή υπηρεσίας, ενώ έχει σύμβαση δικαιώματος ή προμήθειας με έναν εκ των ενδεχόμενων πωλητών του εν λόγω προϊόντος ή της υπηρεσίας.

220.3 Κατά τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των συμφερόντων και των σχέσεων που μπορεί να δημιουργούν σύγκρουση συμφερόντων και, όταν είναι αναγκαίο, την εφαρμογή μέτρων προστασίας, ώστε να εξαλείφεται ή να μειώνεται σε αποδεκτό επίπεδο κάθε απειλή κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να ασκεί επαγγελματική κρίση και να λαμβάνει υπόψη του εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που είναι διαθέσιμα στον επαγγελματία λογιστή κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές δεν περιορίζεται.

220.4 Όταν αντιμετωπίζει συγκρούσεις συμφερόντων, συμπεριλαμβανομένων των γνωστοποιήσεων ή της ανταλλαγής πληροφοριών εντός της λογιστικής επιχείρησης ή του δικτύου και της αναζήτησης καθοδήγησης από τρίτα μέρη, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να παραμένει σε εγρήγορση ως προς την θεμελιώδη αρχή της εμπιστευτικότητας.

220.5 Εάν η απειλή που δημιουργείται από σύγκρουση συμφερόντων δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για να εξαλείφει την απειλή ή να την μειώνει σε αποδεκτό επίπεδο. Εάν μέτρα προστασίας δεν μπορούν να μειώσουν την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποποιείται την εκτέλεση ή να διακόπτει τις επαγγελματικές υπηρεσίες που θα κατέληγαν στη σύγκρουση συμφερόντων ή πρέπει να τερματίζει την αναφερόμενη σχέση ή να απαλλαγεί από τα σχετικά συμφέροντα, προκειμένου να εξαλείψει την απειλή ή να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο.

220.6 Πριν αποδεχθεί σχέση με νέο πελάτη, ανάθεση ή επιχειρηματική σχέση, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να λάβει εύλογα μέτρα για να εντοπίσει περιστάσεις που μπορεί να δημιουργούν σύγκρουση συμφερόντων, συμπεριλαμβανομένης της ταυτοποίησης:

- Της φύσης των σχετικών συμφερόντων και των σχέσεων μεταξύ των εμπλεκόμενων μερών, και
- Της φύσης της υπηρεσίας και της επίπτωσής της στα εμπλεκόμενα μέρη.

Η φύση των υπηρεσιών και τα σχετικά συμφέροντα και οι σχέσεις μπορεί να αλλάξουν κατά τη διάρκεια της ανάθεσης. Αυτό είναι ιδιαιτέρως αληθές όταν από τον επαγγελματία λογιστή ζητείται να εκτελέσει ανάθεση σε περίπτωση που μπορεί να μετατραπεί σε αντιδικία, παρότι τα μέρη που αναθέτουν το έργο στον επαγγελματία λογιστή μπορεί να μην έχουν αρχικά εμπλακεί σε διαμάχη. Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να παραμένει σε εγρήγορση για τέτοιες μεταβολές, με σκοπό να εντοπίζει περιστάσεις που μπορεί να δημιουργήσουν σύγκρουση συμφερόντων.

220.7 Για το σκοπό του εντοπισμού συμφερόντων και σχέσεων που θα μπορούσαν να δημιουργήσουν σύγκρουση συμφερόντων, η ύπαρξη αποτελεσματικής διαδικασίας εντοπισμού σύγκρουσης βοηθά τον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να εντοπίζει πραγματικές ή ενδεχόμενες συγκρούσεις συμφερόντων, πριν αποφασίσει εάν αποδεχτεί μια ανάθεση καθώς και κατά τη διάρκεια αυτής. Αυτό περιλαμβάνει θέματα που εντοπίζονται από εξωτερικά μέρη όπως, για παράδειγμα, από πελάτες ή ενδεχόμενους πελάτες. Όσο νωρίτερα ταυτοποιείται μια πραγματική ή ενδεχόμενη σύγκρουση συμφερόντων, τόσο μεγαλύτερη η πιθανότητα ο επαγγελματίας λογιστής να είναι σε θέση να εφαρμόσει μέτρα προστασίας, όταν είναι αναγκαίο, για να εξαλείψει την απειλή κατά της αντικειμενικότητας καθώς και κάθε απειλή κατά της συμμόρφωσης με άλλες θεμελιώδεις αρχές ή να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Η διαδικασία εντοπισμού πραγματικών ή ενδεχόμενων συγκρούσεων συμφερόντων θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση των παρεχόμενων επαγγελματικών υπηρεσιών.
- Το μέγεθος της λογιστικής επιχείρησης.
- Το μέγεθος και η φύση της πελατειακής βάσης.
- Η δομή της λογιστικής επιχείρησης, για παράδειγμα, ο αριθμός και οι γεωγραφικές τοποθεσίες των γραφείων.

220.8 Εάν η επιχείρηση είναι μέλος δικτύου, ο εντοπισμός συγκρούσεων πρέπει να περιλαμβάνει κάθε σύγκρουση συμφερόντων που ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος έχει λόγο να πιστεύει ότι μπορεί να υπάρξει ή

μπορεί να προκληθεί λόγω συμφερόντων και σχέσεων μιας λογιστικής επιχείρησης δικτύου. Εύλογα βήματα για τον εντοπισμό τέτοιων συμφερόντων και σχέσεων όπου εμπλέκεται λογιστική επιχείρηση δικτύου θα εξαρτώνται από παράγοντες όπως η φύση των παρεχόμενων επαγγελματικών υπηρεσιών, οι εξυπηρετούμενοι από το δίκτυο πελάτες, καθώς και οι γεωγραφικές τοποθεσίες όλων των σχετικών μερών.

220.9 Εάν εντοπιστεί σύγκρουση συμφερόντων, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί:

- Τη σημασία των εμπλεκόμενων συμφερόντων ή σχέσεων, και
- Τη σοβαρότητα των απειλών που δημιουργούνται από την εκτέλεση της επαγγελματικής υπηρεσίας ή των υπηρεσιών. Γενικότερα, όσο πιο άμεση είναι η σύνδεση μεταξύ της επαγγελματικής υπηρεσίας και του θέματος επί του οποίου τα συμφέροντα των μερών είναι σε σύγκρουση, τόσο πιο σοβαρή θα είναι η απειλή κατά της αντικειμενικότητας και της συμμόρφωσης με άλλες θεμελιώδεις αρχές.

220.10 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για να εξαλείφει τις απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, οι οποίες δημιουργούνται από τη σύγκρουση συμφερόντων ή να τις μειώνει σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εφαρμογή μηχανισμών πρόληψης μη εξουσιοδοτημένης γνωστοποίησης εμπιστευτικών πληροφοριών κατά την εκτέλεση επαγγελματικών υπηρεσιών που σχετίζονται με συγκεκριμένο θέμα για δύο ή περισσότερους πελάτες, των οποίων τα συμφέροντα αναφορικά με το εν λόγω θέμα είναι σε σύγκρουση. Αυτό θα μπορούσε να περιλαμβάνει:
    - Χρήση χωριστών ομάδων ανάθεσης στις οποίες παρέχονται σαφείς πολιτικές και διαδικασίες επί της τήρησης εμπιστευτικότητας.
    - Δημιουργία χωριστών τομέων πρακτικής για ειδικευμένες λειτουργίες εντός της επιχείρησης, που μπορεί να λειτουργεί ως εμπόδιο στη διαρροή εμπιστευτικών πληροφοριών πελάτη από έναν τομέα πρακτικής σε άλλο εντός της λογιστικής επιχείρησης.
    - Καθιέρωση πολιτικών και διαδικασιών για τον περιορισμό της πρόσβασης στους φακέλους πελάτη, τη χρήση συμφωνιών εμπιστευτικότητας υπογραμμένων από υπαλλήλους και εταίρους της λογιστικής επιχείρησης και / ή τον φυσικό και ηλεκτρονικό διαχωρισμό εμπιστευτικών πληροφοριών.
- Τακτική επισκόπηση της εφαρμογής μέτρων προστασίας από ιεραρχικά ανώτερο άτομο που δεν εμπλέκεται με την ανάθεση ή τις αναθέσεις πελάτη.
- Επισκόπηση του έργου που πραγματοποιήθηκε από επαγγελματία λογιστή ο οποίος δεν εμπλέκεται στη παροχή υπηρεσίας ή δεν επηρεάζεται με άλλο τρόπο

από τη σύγκρουση, για να εκτιμηθεί εάν οι κύριες κρίσεις και τα συμπεράσματα είναι ενδεδειγμένα.

- Διαβούλευση με τρίτα μέρη, όπως επαγγελματικό σώμα, νομικός σύμβουλος ή άλλος επαγγελματίας λογιστής.

220.11 Επιπρόσθετα, είναι γενικά αναγκαία η γνωστοποίηση της φύσης της σύγκρουσης συμφερόντων και των σχετικών μέτρων προστασίας, εάν υπάρχουν, προς τους πελάτες που επηρεάζονται από τη σύγκρουση και, όταν απαιτούνται μέτρα προστασίας για τη μείωση της απειλής σε αποδεκτό επίπεδο, η λήψη της συγκατάθεσής τους, από τον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος που εκτελεί τις επαγγελματικές υπηρεσίες. Η γνωστοποίηση και η συγκατάθεση μπορεί να λάβουν διαφορετικές μορφές, για παράδειγμα:

- Γενική γνωστοποίηση προς πελάτες, των περιστάσεων όπου ο επαγγελματίας λογιστής, σε συμμόρφωση με κοινή εμπορική πρακτική, δεν παρέχει υπηρεσίες αποκλειστικά για κάποιο πελάτη (για παράδειγμα, σε μια συγκεκριμένη υπηρεσία σε ένα συγκεκριμένο κλάδο της αγοράς), προκειμένου ο πελάτης να παρέχει γενική συγκατάθεση αντιστοίχως. Τέτοια γνωστοποίηση μπορεί, για παράδειγμα, να λάβει χώρα μέσω των τυποποιημένων όρων και προϋποθέσεων του επαγγελματία λογιστή για την ανάθεση.

- Συγκεκριμένη γνωστοποίηση σε πελάτες που επηρεάζονται από τις περιστάσεις της συγκεκριμένης σύγκρουσης, συμπεριλαμβανομένης λεπτομερειακής παρουσίασης της κατάστασης και περιεκτικής επεξήγησης οποιωνδήποτε σχεδιασμένων μέτρων προστασίας και ενεχόμενων κινδύνων, η οποία να επαρκεί για να καταστεί ο πελάτης ικανός να λάβει εμπεριστατωμένη απόφαση σχετικά με το θέμα και να παρέχει ρητή συγκατάθεση αντιστοίχως.

- Σε ορισμένες περιστάσεις, η συγκατάθεση μπορεί να υπονοείται από τη συμπεριφορά του πελάτη όπου ο επαγγελματίας λογιστής έχει επαρκή τεκμήρια να συμπεράνει ότι οι πελάτες γνωρίζουν εξαρχής τις περιστάσεις και έχουν αποδεχθεί τη σύγκρουση συμφερόντων εάν δεν εγείρουν ένσταση για την ύπαρξη της σύγκρουσης.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποφασίζει εάν η φύση και η σοβαρότητα της σύγκρουσης συμφερόντων είναι τέτοια που είναι αναγκαία ειδική γνωστοποίηση και ρητή συγκατάθεση. Για το σκοπό αυτό, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να ασκεί επαγγελματική κρίση κατά τη στάθμιση του αποτελέσματος της αξιολόγησης των περιστάσεων που δημιουργούν σύγκρουση συμφερόντων, συμπεριλαμβανομένων των μερών που μπορεί να επηρεάζονται, της φύσης των θεμάτων που μπορεί να ανακύψουν και το ενδεχόμενο το συγκεκριμένο θέμα να εξελιχθεί κατά τρόπο απρόσμενο.

220.12 Όταν επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος έχει ζητήσει ρητή συγκατάθεση από έναν πελάτη και ο πελάτης αυτός αρνείται να τη χορηγήσει, ο

επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποποιηθεί την εκτέλεση ή να διακόψει την παροχή των επαγγελματικών υπηρεσιών που θα επέφεραν σύγκρουση συμφερόντων ή να τερματίσει τις εν λόγω σχέσεις ή να διαθέσει τα σχετικά συμφέροντα για να εξαλείψει ή να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, έτσι ώστε να μπορεί να αποκτήσει συγκατάθεση, κατόπιν εφαρμογής τυχόν πρόσθετων μέτρων προστασίας εάν είναι αναγκαίο.

220.13 Όταν η γνωστοποίηση είναι προφορική, ή η συγκατάθεση είναι προφορική ή υπονοούμενη, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος ενθαρρύνεται να τεκμηριώνει τη φύση των περιστάσεων που εγείρουν τη σύγκρουση συμφερόντων, τα μέτρα προστασίας που εφαρμόστηκαν για την μείωση των απειλών σε αποδεκτό επίπεδο και τη ληφθείσα συγκατάθεση.

220.14 Σε ορισμένες περιστάσεις, η παροχή συγκεκριμένων γνωστοποιήσεων με σκοπό τη λήψη ρητής συγκατάθεσης θα κατέληγαν σε παραβίαση της εμπιστευτικότητας. Παραδείγματα τέτοιων περιστάσεων μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Εκτέλεση υπηρεσίας που σχετίζεται με συναλλαγή για πελάτη, αναφορικά με εχθρική εξαγορά άλλου πελάτη της λογιστικής επιχείρησης.
- Διενέργεια δικανικής διερεύνησης για πελάτη αναφορικά με εικαζόμενη απατηλή πράξη, όπου η λογιστική επιχείρηση έχει εμπιστευτικές πληροφορίες που αποκτήθηκαν κατά την εκτέλεση επαγγελματικής υπηρεσίας για άλλο πελάτη, ο οποίος ενδέχεται να είναι αναμεμιγμένος στην απάτη.

Η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να αποδέχεται ή να συνεχίζει μια ανάθεση υπό τέτοιες περιστάσεις, εκτός εάν πληρούνται οι ακόλουθες συνθήκες:

- Η λογιστική επιχείρηση δεν ενεργεί σε ρόλο συνηγόρου υπέρ ενός πελάτη, όπου αυτό απαιτεί από την λογιστική επιχείρηση να αναλάβει αντίπαλη θέση κατά του άλλου πελάτη αναφορικά με το ίδιο ζήτημα,
- Ειδικοί μηχανισμοί είναι σε λειτουργία για να εμποδίζουν τη γνωστοποίηση εμπιστευτικών πληροφοριών μεταξύ των ομάδων ανάθεσης που υπηρετούν τους δύο πελάτες, και
- Η λογιστική επιχείρηση είναι ικανοποιημένη ότι ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που είναι διαθέσιμα στον επαγγελματία λογιστή κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι είναι ενδεδειγμένο για τη λογιστική επιχείρηση να αποδεχτεί ή να συνεχίσει την ανάθεση επειδή ένας περιορισμός στην ικανότητα της λογιστικής επιχείρησης να παρέχει την υπηρεσία θα παρήγαγε δυσανάλογα δυσμενές αποτέλεσμα για τους πελάτες ή άλλα σχετικά τρίτα μέρη.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τη φύση των περιστάσεων, συμπεριλαμβανομένου του ρόλου που πρόκειται να αναλάβει ο επαγγελματίας

λογιστής, τους ειδικούς μηχανισμούς που είναι σε λειτουργία για την πρόληψη της γνωστοποίησης πληροφοριών μεταξύ των ομάδων ανάθεσης που υπηρετούν τους δύο πελάτες και το σκεπτικό για το συμπέρασμα ότι είναι ενδεδειγμένη η αποδοχή της ανάθεσης.

Τμήμα 230

Δεύτερες Γνώμες

230.1 Καταστάσεις όπου από τον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος ζητείται δεύτερη γνώμη για την εφαρμογή προτύπων λογιστικής, ελεγκτικής, αναφοράς ή άλλων προτύπων ή αρχών, σε ειδικές περιπτώσεις ή συναλλαγές από ή εκ μέρους εταιρείας ή οντότητας που δεν είναι υφιστάμενος πελάτης, ενδέχεται να δημιουργούν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, μπορεί να υπάρχει απειλή κατά της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής σε περιπτώσεις όπου η δεύτερη γνώμη δεν βασίζεται στο ίδιο σύνολο γεγονότων που είχε στη διάθεσή του ο υφιστάμενος λογιστής, ή που βασίζεται σε ανεπαρκή τεκμήρια. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα κάθε απειλής θα εξαρτάται από τις περιστάσεις του αιτήματος και όλα τα άλλα διαθέσιμα γεγονότα και τις υποθέσεις που σχετίζονται με την έκφραση επαγγελματικής κρίσης.

230.2 Όταν ζητείται παροχή τέτοιας γνώμης, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για την εξάλειψη ή τη μείωση αυτών σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων περιλαμβάνουν την επιδίωξη της έγκρισης του πελάτη για επικοινωνία με τον υφιστάμενο λογιστή, την περιγραφή των περιορισμών που περιβάλλουν οποιαδήποτε γνώμη κατά την επικοινωνία με τον πελάτη και την παροχή αντιγράφου της γνώμης στον υφιστάμενο λογιστή.

230.3 Εάν η εταιρεία ή η οντότητα που ζητά τη γνώμη δεν επιτρέπει την επικοινωνία με τον υφιστάμενο λογιστή, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις περιστάσεις, να αποφασίσει εάν ενδείκνυται να παράσχει τη γνώμη που ζητείται.

Τμήμα 240

Αμοιβές και Λοιποί Τύποι Αποζημίωσης

240.1 Κατά την έναρξη διαπραγματεύσεων αναφορικά με επαγγελματικές υπηρεσίες, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να προσφέρει οποιαδήποτε αμοιβή θεωρείται ενδεδειγμένη. Το γεγονός ότι ένας επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να προσφέρει αμοιβή μικρότερη από άλλον δεν είναι από μόνο του αντιδεοντολογικό. Παρόλα αυτά, μπορεί να υπάρχουν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές που προκύπτουν από το επίπεδο των προσφερόμενων αμοιβών. Για παράδειγμα, απειλή προσωπικού συμφέροντος κατά της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής δημιουργείται εάν η αμοιβή που προσφέρεται είναι τόσο χαμηλή, που μπορεί να είναι δύσκολο να εκτελεστεί η ανάθεση σύμφωνα με τα εφαρμοστέα τεχνικά και επαγγελματικά πρότυπα με αυτή την τιμή.

240.2 Η ύπαρξη και η σοβαρότητα τυχόν απειλών που δημιουργούνται θα εξαρτάται από παράγοντες όπως το επίπεδο της προσφερόμενης αμοιβής και οι υπηρεσίες στις οποίες αναφέρεται. Η σοβαρότητα τυχόν απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για να τις εξαλείψουν ή να τις μειώσουν σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Γνωστοποίηση των όρων ανάθεσης στον πελάτη και, ειδικότερα, της βάσης επί της οποίας χρεώνονται οι αμοιβές και των υπηρεσιών που καλύπτονται από την προσφερόμενη αμοιβή, ή

- Διάθεση του ενδεδειγμένου χρόνου και προσωπικού με τα απαραίτητα προσόντα στο έργο.

240.3 Οι αμοιβές υπό αίρεση χρησιμοποιούνται ευρέως για ορισμένους τύπους αναθέσεων που δεν αφορούν διασφάλιση[1]. Οι αμοιβές αυτές μπορούν, ωστόσο, να δημιουργήσουν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές σε ορισμένες περιστάσεις. Μπορούν να δημιουργήσουν απειλές κατά της αντικειμενικότητας λόγω προσωπικού συμφέροντος. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα τέτοιων απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες που περιλαμβάνουν:

- Τη φύση της ανάθεσης.

- Το εύρος των πιθανών ποσών αμοιβής.

[1] Οι αμοιβές υπό αίρεση για υπηρεσίες που δεν αφορούν διασφάλιση παρεχόμενες σε πελάτες ελέγχου και πελάτες άλλης διασφάλισης σχολιάζονται στα Τμήματα 290 και 291 του παρόντος Κώδικα.

- Τη βάση καθορισμού της αμοιβής.
- Το εάν η έκβαση ή το αποτέλεσμα της συναλλαγής πρόκειται να επισκοπηθεί από ανεξάρτητο τρίτο μέρος.

240.4 Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε τέτοιων απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη ή τη μείωση αυτών σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εκ των προτέρων έγγραφη σύμβαση με τον πελάτη ως προς τη βάση αποζημίωσης,
- Γνωστοποίηση στους σκοπούμενους χρήστες της εκτελεσθείσας εργασίας από τον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος και της βάσης της αποζημίωσης.
- Πολιτικές και διαδικασίες δικλείδων ποιότητας.
- Επισκόπηση από ανεξάρτητο τρίτο μέρος της εκτελεσθείσας εργασίας του επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος.

240.5 Σε ορισμένες περιπτώσεις, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να λάβει αμοιβή ή προμήθεια για παροχή συστάσεων αναφορικά με ένα πελάτη. Για παράδειγμα, όταν ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος δεν παρέχει τη ζητούμενη συγκεκριμένη υπηρεσία, μπορεί να λάβει αμοιβή για την παροχή σύστασης προς τον πελάτη σε άλλο επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος ή σε άλλον ειδήμονα. Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να λάβει προμήθεια από τρίτο μέρος (π.χ. πωλητή λογισμικού) σε σχέση με την πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε πελάτη. Η αποδοχή τέτοιας αμοιβής ή προμήθειας για παραπομπή δημιουργεί απειλή κατά της αντικειμενικότητας, της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής λόγω προσωπικού συμφέροντος.

240.6 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί επίσης να πληρώσει αμοιβή για παροχή σύστασης για να αποκτήσει πελάτη, για παράδειγμα, όταν ο πελάτης εξακολουθεί να είναι πελάτης άλλου επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος αλλά χρειάζεται εξειδικευμένες υπηρεσίες που δεν παρέχονται από τον υφιστάμενο λογιστή. Η πληρωμή τέτοιας αμοιβής για παραπομπή δημιουργεί επίσης απειλή κατά της αντικειμενικότητας, της επαγγελματικής ικανότητας και της δέουσας προσοχής, λόγω προσωπικού συμφέροντος.

240.7 Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Γνωστοποίηση στον πελάτη οποιωνδήποτε διακανονισμών για πληρωμή αμοιβής παραπομπής σε άλλον επαγγελματία λογιστή για την εργασία που παραπέμπεται.

- Γνωστοποίηση στον πελάτη οποιωνδήποτε διακανονισμών για λήψη αμοιβής λόγω παραπομπής του πελάτη σε άλλον επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος.

- Συμφωνία εκ των προτέρων με τον πελάτη για διακανονισμούς προμήθειας σε σχέση με την πώληση αγαθών ή υπηρεσιών από τρίτο μέρος στον πελάτη.

240.8 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να αγοράσει ολόκληρη ή μέρος μιας άλλης λογιστικής επιχείρησης στη βάση ότι οι πληρωμές θα γίνουν στα πρόσωπα που προηγουμένως κατείχαν την επιχείρηση ή στους κληρονόμους τους ή στο κληροδότημά τους. Τέτοιες πληρωμές δεν θεωρούνται προμήθειες ή αμοιβές για παροχή σύστασης για το σκοπό των ανωτέρω παραγράφων 240.5 – 240.7.

Τμήμα 250

Μάρκετινγκ Επαγγελματικών Υπηρεσιών

250.1 Όταν επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος αναζητά νέα εργασία μέσω διαφήμισης ή άλλων μορφών μάρκετινγκ, μπορεί να υπάρξει απειλή κατά της συμμόρφωσης προς τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, απειλή κατά της συμμόρφωσης με την αρχή της επαγγελματικής συμπεριφοράς λόγω προσωπικού συμφέροντος δημιουργείται εάν γίνεται μάρκετινγκ υπηρεσιών, επιτευγμάτων ή προϊόντων με τρόπο που είναι ασυνεπής προς την αρχή αυτή.

250.2 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος δεν πρέπει να φέρει το επάγγελμα σε ανυποληψία όταν κάνει μάρκετινγκ επαγγελματικών υπηρεσιών. Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να είναι έντιμος και ειλικρινής, και δεν πρέπει να:

(α) Προβαίνει σε υπερβολικούς ισχυρισμούς για τις υπηρεσίες που παρέχει, τα προσόντα που κατέχει ή την εμπειρία που έχει αποκτήσει, ή

(β) Να κάνει υποτιμητικές αναφορές ή ατεκμηρίωτες συγκρίσεις με την εργασία άλλου.

Εάν ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος αμφιβάλει για την καταλληλότητα ενός προτεινόμενου τύπου διαφήμισης ή μάρκετινγκ, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να εξετάζει τη λήψη συμβουλής από το σχετικό επαγγελματικό σώμα.

Τμήμα 260

Δώρα και Φιλοξενία

260.1 Σε επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, ή μέλος της άμεσης ή στενής οικογένειάς του, μπορεί να προσφερθούν δώρα και φιλοξενία από πελάτη. Τέτοια προσφορά μπορεί να δημιουργεί απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, απειλή κατά της αντικειμενικότητας λόγω προσωπικού συμφέροντος ή οικειότητας μπορεί να δημιουργηθεί εάν δώρο από πελάτη γίνει αποδεκτό. Απειλή κατά της αντικειμενικότητας λόγω εκφοβισμού μπορεί να προκύψει από την πιθανότητα δημοσιοποίησης τέτοιων προσφορών.

260.2 Η ύπαρξη και η σοβαρότητα τυχόν απειλών θα εξαρτάται από τη φύση, την αξία και την πρόθεση της προσφοράς. Όταν γίνονται προσφορές δώρων ή φιλοξενίας που ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και περιστάσεις, θα θεωρούσε ασήμαντα και επουσιώδη, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί να συμπεράνει πως η προσφορά πραγματοποιείται στα πλαίσια της συνήθους πορείας των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων χωρίς συγκεκριμένη πρόθεση να επηρεάσει τη λήψη αποφάσεων ή να αποκτήσει πληροφορίες. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος μπορεί γενικά να συμπεραίνει ότι κάθε απειλή κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές είναι σε αποδεκτό επίπεδο.

260.3 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα τυχόν απειλών και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει τα μέτρα προστασίας για να εξαλείφει τις απειλές ή να τις μειώνει σε αποδεκτό επίπεδο. Όταν οι απειλές δεν μπορούν να εξαλειφθούν ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος δεν πρέπει να αποδέχεται τέτοια προσφορά.

Τμήμα 270

Θεματοφυλακή Περιουσιακών Στοιχείων Πελάτη

270.1 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος δεν πρέπει να αναλαμβάνει τη θεματοφυλακή χρημάτων ή άλλων περιουσιακών στοιχείων πελάτη, εκτός εάν αυτό επιτρέπεται από νόμο, και εάν αυτό επιτρέπεται, σε συμμόρφωση με οποιεσδήποτε πρόσθετες νομικές υποχρεώσεις επιβάλλονται σε επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος που κρατά τέτοια περιουσιακά στοιχεία.

270.2 Η κράτηση περιουσιακών στοιχείων πελάτη δημιουργεί απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, υπάρχει απειλή κατά της επαγγελματικής συμπεριφοράς λόγω προσωπικού συμφέροντος και μπορεί να υπάρχει απειλή κατά της αντικειμενικότητας λόγω προσωπικού συμφέροντος, που προκύπτουν από κράτηση περιουσιακών στοιχείων πελάτη. Ως εκ τούτου, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος στον οποίο έχουν εμπιστευθεί χρήματα (ή άλλα περιουσιακά στοιχεία) που ανήκουν σε άλλους, πρέπει:

(α) Να φυλάσσει τέτοια περιουσιακά στοιχεία ξεχωριστά από προσωπικά περιουσιακά στοιχεία ή περιουσιακά στοιχεία της λογιστικής επιχείρησης,

(β) Να χρησιμοποιεί τέτοια περιουσιακά στοιχεία μόνο για το σκοπό για τον οποίο προορίζονται,

(γ) Να είναι έτοιμος ανά πάσα στιγμή να αποδώσει λογαριασμό για αυτά τα περιουσιακά στοιχεία, καθώς και για οποιαδήποτε εισοδήματα, μερίσματα ή κέρδη δημιουργούνται, σε οποιαδήποτε πρόσωπα δικαιούνται τέτοιας απόδοσης λογαριασμού, και

(δ) Να συμμορφώνεται με όλους τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς αναφορικά με την κράτηση και την απόδοση λογαριασμού για τέτοια περιουσιακά στοιχεία.

270.3 Ως μέρος των διαδικασιών αποδοχής πελάτη και ανάθεσης για υπηρεσίες που μπορεί να περιλαμβάνουν την κράτηση περιουσιακών στοιχείων πελάτη, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να προβαίνει σε έρευνες για την πηγή τέτοιων περιουσιακών στοιχείων και να εξετάζει τις νομικές και κανονιστικές υποχρεώσεις. Για παράδειγμα, εάν τα περιουσιακά στοιχεία προέρχονταν από παράνομες δραστηριότητες, όπως ξέπλυμα χρήματος, θα δημιουργείτο απειλή κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εξετάσει την αναζήτηση νομικής συμβουλής.

Τμήμα 280

Αντικειμενικότητα – Όλες οι Υπηρεσίες

280.1 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος όταν παρέχει οποιεσδήποτε επαγγελματικές υπηρεσίες πρέπει να αποφασίζει εάν υπάρχουν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τη θεμελιώδη αρχή της αντικειμενικότητας, οι οποίες προκύπτουν από συμφέροντα σε, ή σχέσεις με πελάτη ή μέλη του διοικητικού συμβουλίου υπάλληλοι ή εργαζόμενοι αυτού. Για παράδειγμα, μπορεί να δημιουργείται απειλή κατά της αντικειμενικότητας λόγω οικειότητας, από οικογενειακή ή στενή προσωπική ή επιχειρηματική σχέση.

280.2 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος ο οποίος παρέχει υπηρεσία διασφάλισης πρέπει να είναι ανεξάρτητος από τον πελάτη διασφάλισης. Η ανεξαρτησία στη σκέψη και την εμφάνιση είναι αναγκαίες, ώστε να δύναται ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να εκφράζει συμπέρασμα, και να φαίνεται ότι εκφράζει συμπέρασμα, χωρίς μεροληψία, σύγκρουση συμφέροντος ή αδικαιολόγητη επιρροή άλλων. Τα Τμήματα 290 και 291 παρέχουν συγκεκριμένη καθοδήγηση επί των απαιτήσεων ανεξαρτησίας για τους επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος όταν εκτελούν αναθέσεις διασφάλισης.

280.3 Η ύπαρξη απειλών κατά της αντικειμενικότητας όταν παρέχονται οποιεσδήποτε επαγγελματικές υπηρεσίες, θα εξαρτάται από τις ιδιαίτερες περιστάσεις της ανάθεσης και τη φύση της εργασίας που εκτελεί ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος.

280.4 Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για να τις εξαλείψει ή να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Αποχώρηση από την ομάδα ανάθεσης,
- Διαδικασίες εποπτείας,
- Τερματισμός της χρηματοοικονομικής ή επιχειρηματικής σχέσης που εγείρει την απειλή,
- Συζήτηση του θέματος με ανώτερα επίπεδα της διοίκησης εντός της λογιστικής επιχείρησης, ή
- Συζήτηση του θέματος με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του πελάτη.

Εάν μέτρα προστασίας δεν μπορούν να εξαλείψουν ή να μειώσουν την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αποποιηθεί ή να τερματίσει τη σχετική ανάθεση.

ΤΜΗΜΑ 290*

ΑΝΕΞΑΡΤΗΣΙΑ – ΑΝΑΘΕΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

* Οι τροποποιήσεις στο παρόν τμήμα που προκύπτουν από αλλαγές στον Κώδικα αναφορικά με ορισμένες προβλέψεις περί αναθέσεων που δεν αφορούν διασφάλιση για πελάτες ελέγχου θα ισχύουν για ελέγχους χρηματοοικονομικών καταστάσεων, περιόδων που ξεκινούν την ή μετά την 15η Απριλίου 2016.

Δομή τμήματος

290.1 Το παρόν τμήμα εξετάζει τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας για αναθέσεις ελέγχων και αναθέσεις επισκοπήσεων, που είναι αναθέσεις διασφάλισης στις οποίες ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος εκφράζει συμπέρασμα επί χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τέτοιες αναθέσεις περιλαμβάνουν αναθέσεις ελέγχου και επισκόπησης για υποβολή έκθεσης επί πλήρους σειράς χρηματοοικονομικών καταστάσεων και επιμέρους χρηματοοικονομικής κατάστασης. Οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας για αναθέσεις διασφάλισης που δεν είναι έλεγχοι ή επισκοπήσεις εξετάζονται στο Τμήμα 291.

290.2 Σε ορισμένες περιστάσεις που αφορούν αναθέσεις ελέγχου όπου η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής, και υπό την προϋπόθεση ότι πληρούνται ορισμένες συνθήκες, οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας στο παρόν τμήμα μπορεί να τροποποιούνται όπως περιγράφεται στις παραγράφους 290.500 έως 290.514. Οι τροποποιήσεις δεν επιτρέπονται στην περίπτωση ελέγχου χρηματοοικονομικών καταστάσεων που απαιτείται από νόμο ή κανονισμό.

290.3 Στο παρόν τμήμα, ο(οι) όρος(οι):

(α) «Έλεγχος», «ομάδα ελέγχου», «ανάθεση ελέγχου», «πελάτης ελέγχου», και «έκθεση ελέγχου» περιλαμβάνουν την επισκόπηση, την ομάδα επισκόπησης, την ανάθεση επισκόπησης, τον πελάτη επισκόπησης, και την έκθεση επισκόπησης, και

(β) «Λογιστική επιχείρηση» περιλαμβάνει την λογιστική επιχείρηση δικτύου, εκτός αν δηλώνεται διαφορετικά.

Προσέγγιση εννοιολογικού πλαισίου της ανεξαρτησίας

290.4 Στην περίπτωση αναθέσεων ελέγχου, είναι προς όφελος του δημοσίου συμφέροντος, και ως εκ τούτου απαιτείται από τον παρόντα Κώδικα, ότι τα μέλη των ομάδων ελέγχου, οι λογιστικές επιχειρήσεις και οι λογιστικές επιχειρήσεις δικτύου πρέπει να είναι ανεξάρτητα από τους πελάτες ελέγχου.

290.5 Σκοπός του παρόντος τμήματος είναι να συνδράμει τις λογιστικές επιχειρήσεις και τα μέλη των ομάδων ελέγχου στην εφαρμογή της προσέγγισης του εννοιολογικού πλαισίου που περιγράφεται παρακάτω, προς επίτευξη και διατήρηση ανεξαρτησίας.

290.6 Η ανεξαρτησία περιλαμβάνει:

(α) Ανεξαρτησία στη σκέψη

Η νοητική κατάσταση που επιτρέπει την έκφραση συμπεράσματος χωρίς την επίδραση επιρροών που περιορίζουν την επαγγελματική κρίση, επιτρέποντας

έτσι σε ένα άτομο να ενεργεί με ακεραιότητα και να επιδεικνύει αντικειμενικότητα και επαγγελματικό σκεπτικισμό.

(β) Ανεξαρτησία στην εμφάνιση

Η αποφυγή γεγονότων και περιστάσεων που είναι τόσο σοβαρά ώστε ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα ειδικά γεγονότα και περιστάσεις, θα κατέληγε πιθανότατα στο συμπέρασμα ότι η ακεραιότητα, η αντικειμενικότητα ή ο επαγγελματικός σκεπτικισμός μιας λογιστικής επιχείρησης ή ενός μέλους της ομάδας ελέγχου έχουν περιορισθεί.

290.7 Η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου πρέπει να εφαρμόζεται από επαγγελματίες λογιστές για:

(α) να εντοπίζονται απειλές κατά της ανεξαρτησίας,

(β) να αξιολογείται η σοβαρότητα των απειλών που εντοπίζονται, και

(γ) να εφαρμόζονται, όταν είναι αναγκαίο, μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

Όταν ο επαγγελματίας λογιστής κρίνει ότι κατάλληλα μέτρα προστασίας δεν είναι διαθέσιμα ή δεν μπορούν να εφαρμοστούν ώστε να εξαλειφθούν οι απειλές ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να εξαλείφει τις περιστάσεις ή τις σχέσεις που δημιουργούν τις απειλές ή να αποποιείται ή να τερματίζει την ανάθεση ελέγχου.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να χρησιμοποιεί επαγγελματική κρίση κατά την εφαρμογή του παρόντος εννοιολογικού πλαισίου.

290.8 Πολλές διαφορετικές περιστάσεις ή συνδυασμοί περιστάσεων ενδέχεται να σχετίζονται με την αξιολόγηση των απειλών κατά της ανεξαρτησίας. Είναι αδύνατο να καθορισθεί κάθε κατάσταση που δημιουργεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας και να προσδιορισθεί ο κατάλληλος τρόπος δράσης. Ως εκ τούτου, ο παρών Κώδικας θεσπίζει ένα εννοιολογικό πλαίσιο που απαιτεί από λογιστικές επιχειρήσεις και μέλη ομάδων ελέγχου να εντοπίζουν, αξιολογούν και αντιμετωπίζουν απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου συνδράμει τους επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος στη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις δεοντολογίας του παρόντος Κώδικα. Καλύπτει πολλές παραλλαγές σε περιστάσεις που δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας και μπορεί να αποτρέπει τον επαγγελματία λογιστή από το να συμπεράνει ότι μια κατάσταση επιτρέπεται εάν δεν απαγορεύεται ρητά.

290.9 Οι παράγραφοι από 290.100 και μετά περιγράφουν τον τρόπο με τον οποίο η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου της ανεξαρτησίας πρόκειται να εφαρμόζεται. Οι παράγραφοι αυτές δεν ασχολούνται με όλες τις περιστάσεις και τις σχέσεις που δημιουργούν ή ενδέχεται να δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας.

290.10 Για να αποφασίσει εάν θα αποδεχθεί ή θα συνεχίσει μια ανάθεση, ή εάν συγκεκριμένο άτομο μπορεί να είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να εντοπίζει και να αξιολογεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Εάν οι απειλές δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, και η απόφαση αφορά το εάν θα αποδεχθεί μια ανάθεση ή θα περιλάβει συγκεκριμένο άτομο στην ομάδα ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν είναι διαθέσιμα μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Εάν η απόφαση αφορά το εάν θα συνεχίσει μία ανάθεση, η επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν τυχόν υφιστάμενα μέτρα προστασίας θα εξακολουθούν να είναι αποτελεσματικά για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο ή εάν θα χρειαστεί να εφαρμοστούν άλλα μέτρα προστασίας ή εάν η ανάθεση χρειάζεται να τερματιστεί. Οποτεδήποτε κατά τη διάρκεια ανάθεσης νέες πληροφορίες έρχονται σε προσοχή της επιχείρησης περί απειλής κατά της ανεξαρτησίας, η επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα της απειλής, σύμφωνα με την προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου.

290.11 Σε όλο αυτό το τμήμα, γίνεται αναφορά στη σοβαρότητα των απειλών κατά της ανεξαρτησίας. Κατά την αξιολόγηση της σοβαρότητα μιας απειλής, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη ποιοτικοί και ποσοτικοί παράγοντες.

290.12 Αυτό το τμήμα, στις περισσότερες περιπτώσεις, δεν ορίζει την ειδική ευθύνη των ατόμων εντός της λογιστικής επιχείρησης για ενέργειες που σχετίζονται με την ανεξαρτησία, επειδή η ευθύνη μπορεί να διαφέρει ανάλογα με το μέγεθος, τη δομή και την οργάνωση της λογιστικής επιχείρησης. Η επιχείρηση, απαιτείται από τα Διεθνή Πρότυπα Δικλίδων Ποιότητας (Δ.Π.Δ.Π) να θεσπίζει πολιτικές και διαδικασίες σχεδιασμένες να της παρέχουν εύλογη διασφάλιση ότι η ανεξαρτησία διατηρείται, όταν απαιτείται από τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας. Επιπλέον, τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου (ΔΕΠ) απαιτούν από τον εταίρο ανάθεσης να διαμορφώνει συμπέρασμα επί της συμμόρφωσης με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας που έχουν εφαρμογή στην ανάθεση.

Δίκτυα και Λογιστικές Επιχειρήσεις Δικτύων

290.13 Εάν λογιστική επιχείρηση θεωρείται ότι είναι λογιστική επιχείρηση δικτύου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να είναι ανεξάρτητη από τους πελάτες ελέγχου των άλλων λογιστικών επιχειρήσεων εντός του δικτύου (εκτός εάν άλλως αναφέρεται στον παρόντα Κώδικα). Οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας του παρόντος Τμήματος, που έχουν

εφαρμογή σε λογιστική επιχείρηση δικτύου, εφαρμόζονται σε οποιαδήποτε οντότητα, όπως παροχής συμβουλών ή επαγγελματικών νομικών υπηρεσιών, που πληροί τον ορισμό επιχείρησης δικτύου, ανεξάρτητα από το εάν η οντότητα από μόνη της πληροί τον ορισμό λογιστικής επιχείρησης.

290.14 Προκειμένου να ενισχύσουν την ικανότητά τους να παρέχουν επαγγελματικές υπηρεσίες, οι λογιστικές επιχειρήσεις συχνά σχηματίζουν μεγαλύτερες δομές με άλλες λογιστικές επιχειρήσεις ή οντότητες. Το εάν οι μεγαλύτερες αυτές δομές δημιουργούν δίκτυο εξαρτάται από τα ιδιαίτερα γεγονότα και τις περιστάσεις, και δεν εξαρτάται από το εάν οι λογιστικές επιχειρήσεις και οι οντότητες είναι νομικά χωριστές και διακριτές. Για παράδειγμα, μια μεγαλύτερη δομή μπορεί να αποσκοπεί μόνο στη διευκόλυνση της παροχής σύστασης εργασίας, που από μόνη της δεν πληροί τα κριτήρια που απαιτούνται για να συνιστούν δίκτυο. Εναλλακτικά, μια μεγαλύτερη δομή θα μπορούσε να είναι τέτοια που να αποσκοπεί σε συνεργασία και οι λογιστικές επιχειρήσεις να μοιράζονται κοινή εμπορική επωνυμία, κοινό σύστημα δικλείδων ποιότητας ή σημαντικούς επαγγελματικούς πόρους και συνεπώς να θεωρείται δίκτυο.

290.15 Η κρίση ως προς το εάν η μεγαλύτερη δομή είναι δίκτυο, πρέπει να γίνεται υπό το φως του εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα ιδιαίτερα γεγονότα και τις περιστάσεις, θα κατέληγε πιθανότατα στο συμπέρασμα ότι οι οντότητες συνδέονται με τέτοιο τρόπο ώστε να υπάρχει δίκτυο. Η κρίση αυτή πρέπει να εφαρμόζεται με συνέπεια σε ολόκληρο το δίκτυο.

290.16 Όπου η μεγαλύτερη δομή έχει σκοπό τη συνεργασία και αποσκοπεί καθαρά στη συμμετοχή των οντοτήτων της δομής στο μοίρασμα κερδών ή κόστους, θεωρείται ότι συνιστά δίκτυο. Ωστόσο, το μοίρασμα επουσιώδους κόστους δεν δημιουργεί από μόνο του δίκτυο. Επιπρόσθετα, εάν το μοίρασμα κόστους περιορίζεται μόνο στο κόστος που σχετίζεται με την ανάπτυξη μεθοδολογιών ελέγχου, εγχειριδίων ή εκπαιδευτικού υλικού, το γεγονός αυτό από μόνο του δεν θα δημιουργούσε δίκτυο. Περαιτέρω, σχέση μεταξύ λογιστικής επιχείρησης και μιας κατά οποιονδήποτε τρόπο μη συνδεδεμένης οντότητας με σκοπό την από κοινού παροχή υπηρεσίας ή την ανάπτυξη προϊόντος, δεν δημιουργεί από μόνη της δίκτυο.

290.17 Όπου η μεγαλύτερη δομή αποσκοπεί σε συνεργασία και οι οντότητες εντός της δομής μοιράζονται κοινή ιδιοκτησία, έλεγχο ή διοίκηση, η δομή θεωρείται δίκτυο. Αυτό θα μπορούσε να επιτευχθεί με σύμβαση ή άλλα μέσα.

290.18 Όπου η μεγαλύτερη δομή αποσκοπεί σε συνεργασία και οι οντότητες εντός της δομής μοιράζονται κοινές πολιτικές δικλείδων ποιότητας και διαδικασίες, η δομή θεωρείται δίκτυο. Για το σκοπό αυτό, οι κοινές πολιτικές δικλείδων ποιότητας και διαδικασίες είναι εκείνες που σχεδιάζονται, εφαρμόζονται και παρακολουθούνται δια μέσου της μεγαλύτερης δομής.

290.19 Όπου η μεγαλύτερη δομή αποσκοπεί σε συνεργασία και οι οντότητες εντός της δομής μοιράζονται κοινή επιχειρηματική στρατηγική, η δομή θεωρείται δίκτυο. Η κοινή επιχειρηματική στρατηγική συνεπάγεται συμφωνία από τις οντότητες για επίτευξη κοινών στρατηγικών στόχων. Μια οντότητα δεν θεωρείται λογιστική επιχείρηση δικτύου απλά επειδή συνεργάζεται με άλλη οντότητα αποκλειστικά για την από κοινού απάντηση σε πρόταση για την παροχή επαγγελματικής υπηρεσίας.

290.20 Όπου η μεγαλύτερη δομή αποσκοπεί σε συνεργασία και οι οντότητες εντός της δομής μοιράζονται κοινή εμπορική επωνυμία, η δομή θεωρείται δίκτυο. Η κοινή εμπορική επωνυμία περιλαμβάνει κοινά ακρωνύμια ή κοινό όνομα. Μια επιχείρηση θεωρείται ότι χρησιμοποιεί κοινή εμπορική επωνυμία εάν συμπεριλαμβάνει, για παράδειγμα, την κοινή εμπορική επωνυμία ως μέρος του δικού της ονόματος ή μαζί με το δικό της όνομα, όταν ένας εταίρος της λογιστικής επιχείρησης υπογράφει έκθεση ελέγχου.

290.21 Παρότι μια επιχείρηση δεν ανήκει σε δίκτυο και δεν χρησιμοποιεί κοινή εμπορική επωνυμία ως μέρος του ονόματός της, μπορεί να δώσει την εντύπωση ότι ανήκει σε δίκτυο, εάν αναφέρει σε επιστολόχαρτό της ή σε διαφημιστικό υλικό ότι είναι μέλος ένωσης επιχειρήσεων. Συνεπώς, αν δεν δίνεται προσοχή στο πώς η λογιστική επιχείρηση περιγράφει τέτοιες σχέσεις μέλους, μπορεί να δημιουργηθεί εντύπωση ότι η λογιστική επιχείρηση ανήκει σε δίκτυο.

290.22 Εάν λογιστική επιχείρηση πωλεί τμήμα της δραστηριότητάς της, η σύμβαση πωλήσεως προβλέπει ενίοτε ότι για περιορισμένο χρονικό διάστημα το τμήμα μπορεί να εξακολουθεί να χρησιμοποιεί το όνομα της λογιστικής επιχείρησης ή στοιχείο του ονόματος, έστω και αν δεν είναι πλέον συνδεδεμένο με την επιχείρηση. Σε τέτοιες περιστάσεις, ενώ οι δύο οντότητες μπορεί να λειτουργούν υπό κοινό όνομα, τα γεγονότα είναι τέτοια που αυτές δεν ανήκουν σε μεγαλύτερη δομή που αποσκοπεί στη συνεργασία και, ως εκ τούτου, δεν είναι λογιστικές επιχειρήσεις δικτύου. Οι οντότητες αυτές πρέπει να αποφασίζουν με προσοχή πως θα γνωστοποιήσουν ότι δεν είναι λογιστικές επιχειρήσεις δικτύου, όταν παρουσιάζονται σε εξωτερικά μέρη.

290.23 Όπου η μεγαλύτερη δομή αποσκοπεί σε συνεργασία και οι οντότητες εντός της δομής μοιράζονται σημαντικό μέρος επαγγελματικών πόρων, η δομή θεωρείται δίκτυο. Οι επαγγελματικοί πόροι περιλαμβάνουν:

- Κοινά συστήματα που καθιστούν ικανές τις λογιστικές επιχειρήσεις να ανταλλάσσουν πληροφορίες, όπως στοιχεία πελατών και αρχεία τιμολογήσεων και καταγραφής χρόνου.
- Εταίρους και προσωπικό.
- Τεχνικά τμήματα για την παροχή συμβουλών επί τεχνικών ή ειδικών κλαδικών θεμάτων, συναλλαγών ή γεγονότων για αναθέσεις διασφάλισης.

- Μεθοδολογία ελέγχου ή εγχειρίδια ελέγχου, και
- Εκπαιδευτικά μαθήματα και υποδομές.

290.24 Ο καθορισμός του εάν οι κοινοί επαγγελματικοί πόροι είναι σημαντικοί και, ως εκ τούτου, οι λογιστικές επιχειρήσεις είναι επιχειρήσεις δικτύου, πρέπει να γίνεται βάσει των σχετικών γεγονότων και περιστάσεων. Όταν οι κοινοί πόροι περιορίζονται σε κοινή μεθοδολογία ελέγχου ή εγχειρίδια ελέγχου, χωρίς ανταλλαγή προσωπικού ή πληροφοριών για πελάτες ή την αγορά, είναι απίθανο οι κοινοί πόροι να είναι σημαντικοί. Το ίδιο ισχύει και για μια κοινή εκπαιδευτική προσπάθεια. Όπου, ωστόσο, οι κοινοί πόροι συνεπάγονται την ανταλλαγή ανθρώπων ή πληροφοριών, όπως άντληση προσωπικού από κοινή δεξαμενή, ή όταν δημιουργείται κοινό τεχνικό τμήμα εντός της μεγαλύτερης δομής για παροχή στις συμμετέχουσες λογιστικές επιχειρήσεις τεχνικών συμβουλών που απαιτείται να ακολουθούν, ένα λογικό και ενημερωμένο τρίτο μέρος είναι πιθανότερο να συμπεράνει ότι οι κοινοί πόροι είναι σημαντικοί.

Οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.25 Το Τμήμα 290 περιέχει πρόσθετες προβλέψεις που αντανακλούν την έκταση του δημοσίου συμφέροντος σε ορισμένες οντότητες. Για τους σκοπούς του παρόντος τμήματος, οντότητες δημοσίου συμφέροντος είναι:

(α) Όλες οι εισηγμένες σε χρηματιστήριο οντότητες, και

(β) Κάθε οντότητα:

(i) που ορίζεται από κανονισμό ή νομοθεσία ως οντότητα δημοσίου συμφέροντος, ή

(ii) για την οποία η διενέργεια ελέγχου απαιτείται από κανονισμό ή νομοθεσία σύμφωνα με την ίδιες απαιτήσεις ανεξαρτησίας που εφαρμόζονται για τον έλεγχο των εισηγμένων σε χρηματιστήριο οντοτήτων. Τέτοιος κανονισμός μπορεί να εκδίδεται από κάθε σχετική ρυθμιστική αρχή, συμπεριλαμβανομένης της ρυθμιστικής αρχής ελέγχου.

290.26 Οι Λογιστικές επιχειρήσεις και οι οργανισμοί μέλη προτρέπονται να καθορίζουν εάν θα αντιμετωπίζουν και άλλες οντότητες, ή ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων, ως οντότητες δημοσίου συμφέροντος, επειδή αυτές έχουν μεγάλο αριθμό και ευρύ φάσμα συμφεροντούχων. Παράγοντες προς εξέταση περιλαμβάνουν:

- Τη φύση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, όπως είναι η κράτηση περιουσιακών στοιχείων υπό θεματοφυλακή για μεγάλο αριθμό συμφεροντούχων. Παραδείγματα μπορεί να περιλαμβάνουν χρηματοπιστωτικά

ιδρύματα, όπως τράπεζες και ασφαλιστικές εταιρείες, καθώς και συνταξιοδοτικά ταμεία,

- Το μέγεθος, και
- Τον αριθμό εργαζομένων.

Συνδεδεμένες οντότητες

290.27 Στην περίπτωση πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα εισηγμένη σε χρηματιστήριο, αναφορές σε πελάτη ελέγχου στο παρόν Τμήμα περιλαμβάνουν τις συνδεδεμένες με τον πελάτη οντότητες (εκτός εάν αναφέρεται διαφορετικά). Για όλους του άλλους πελάτες ελέγχου, αναφορές σε πελάτη ελέγχου στο παρόν Τμήμα περιλαμβάνουν τις συνδεδεμένες οντότητες στις οποίες ο πελάτης έχει άμεσο ή έμμεσο έλεγχο. Όταν η ομάδα ελέγχου γνωρίζει ή έχει λόγους να πιστεύει ότι σχέση ή περίσταση στην οποία εμπλέκεται άλλη συνδεδεμένη οντότητα του πελάτη είναι σχετική για την αξιολόγηση της ανεξαρτησίας της επιχείρησης από τον πελάτη, η ομάδα ελέγχου πρέπει να συμπεριλάβει αυτή τη συνδεδεμένη οντότητα, στον εντοπισμό και στην αξιολόγηση των απειλών κατά της ανεξαρτησίας και την εφαρμογή κατάλληλων μέτρων προστασίας.

Υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση

290.28 Ακόμα και όταν δεν απαιτείται από τον Κώδικα, τα εφαρμοστέα πρότυπα ελέγχου, νόμο ή κανονισμό, η τακτική επικοινωνία ενθαρρύνεται μεταξύ της επιχείρησης και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση του πελάτη ελέγχου αναφορικά με σχέσεις και άλλα θέματα που θα μπορούσαν εύλογα, κατά τη γνώμη της λογιστικής επιχείρησης, να επηρεάζουν την ανεξαρτησία. Τέτοια επικοινωνία καθιστά ικανούς τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση να:

(α) Εξετάζουν κρίσεις της επιχείρησης για τον εντοπισμό και την αξιολόγηση απειλών κατά της ανεξαρτησίας,

(β) Εξετάζουν την καταλληλότητα μέτρων προστασίας που εφαρμόζονται για την εξάλειψή τους ή για τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο, και

(γ) Προβαίνουν στις κατάλληλες ενέργειες.

Μια τέτοια προσέγγιση μπορεί να είναι ιδιαίτερα χρήσιμη σε σχέση με απειλές εκφοβισμού και οικειότητας.

Για τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις του παρόντος τμήματος για επικοινωνία με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίζει το(τα) κατάλληλο(α) πρόσωπο(α) εντός της δομής διακυβέρνησης της οντότητας με τα οποία

θα επικοινωνεί, λαμβάνοντας υπόψη τη φύση και τη σημασία των συγκεκριμένων περιστάσεων και του θέματος προς επικοινωνία. Εάν η λογιστική επιχείρηση επικοινωνεί με υποομάδα των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση όπως, για παράδειγμα, την επιτροπή ελέγχου ή ένα άτομο, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίζει εάν η επικοινωνία με όλους τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση είναι επίσης αναγκαία, ώστε να είναι επαρκώς ενημερωμένοι.

Τεκμηρίωση

290.29 Η τεκμηρίωση παρέχει αποδεικτικά στοιχεία των κρίσεων του επαγγελματία λογιστή κατά τη διαμόρφωση συμπερασμάτων όσον αφορά στη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας. Η απουσία τεκμηρίωσης δεν είναι καθοριστική του εάν η λογιστική επιχείρηση εξέτασε συγκεκριμένο θέμα, ούτε του εάν είναι ανεξάρτητη.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τα συμπεράσματα σχετικά με τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας, και την ουσία τυχόν σχετικών συζητήσεων που υποστηρίζουν αυτά τα συμπεράσματα. Κατά συνέπεια:

(α) Όταν απαιτούνται μέτρα προστασίας για τη μείωση απειλής σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει την φύση της απειλής και τα μέτρα προστασίας που ισχύουν ή εφαρμόζονται για τη μείωση της απειλής σε αποδεκτό επίπεδο, και

(β) Όταν για απειλή απαιτείται σημαντική ανάλυση προκειμένου να καθοριστεί εάν μέτρα προστασίας ήταν αναγκαία και ο επαγγελματίας λογιστής συμπέρανε ότι δεν υπήρξαν επειδή η απειλή ήταν ήδη σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τη φύση της απειλής και το σκεπτικό για το συμπέρασμα.

Περίοδος ανάθεσης

290.30 Ανεξαρτησία από τον πελάτη ελέγχου απαιτείται τόσο κατά τη διάρκεια της περιόδου ανάθεσης όσο και κατά την περίοδο που καλύπτεται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Η περίοδος ανάθεσης ξεκινά όταν η ομάδα ελέγχου αρχίζει να παρέχει ελεγκτικές υπηρεσίες. Η περίοδος ανάθεσης λήγει όταν εκδίδεται η έκθεση ελέγχου. Όταν η ανάθεση έχει επαναλαμβανόμενο χαρακτήρα, λήγει με το τελευταίο εκ των: είτε της ειδοποίησης οιουδήποτε εκ των μερών ότι η επαγγελματική σχέση έχει τερματιστεί είτε της έκδοσης της τελικής έκθεσης ελέγχου.

290.31 Όταν οντότητα γίνεται πελάτης ελέγχου κατά τη διάρκεια ή μετά την περίοδο που καλύπτεται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίζει εάν δημιουργούνται τυχόν απειλές κατά της ανεξαρτησίας από:

(α) Χρηματοοικονομικές ή επιχειρηματικές σχέσεις με τον πελάτη ελέγχου κατά τη διάρκεια ή μετά την περίοδο που καλύπτεται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, αλλά πριν την αποδοχή της ανάθεσης ελέγχου, ή

(β) Προηγούμενες υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στον πελάτη ελέγχου.

290.32 Εάν παρασχέθηκε σε πελάτη ελέγχου υπηρεσία που δεν ήταν εργασία διασφάλισης κατά τη διάρκεια ή μετά την περίοδο που καλύπτεται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, αλλά προτού η ομάδα ελέγχου αρχίσει την παροχή υπηρεσιών ελέγχου, και η υπηρεσία αυτή δεν θα επιτρεπόταν κατά τη διάρκεια της περιόδου ανάθεσης ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί κάθε απειλή κατά της ανεξαρτησίας που δημιουργείται από την υπηρεσία. Εάν απειλή δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, η ανάθεση ελέγχου πρέπει να γίνει αποδεκτή μόνο εάν εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη κάθε απειλής ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Τη μη συμμετοχή προσωπικού που παρείχε την υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση, ως μέλους της ομάδας ελέγχου,

- Την επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή του ελέγχου καθώς και της εργασίας που δεν αφορά διασφάλιση, κατά περίπτωση, ή

- Την ανάθεση σε άλλη λογιστική επιχείρηση της αξιολόγησης των αποτελεσμάτων της υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση ή την ανάθεση σε άλλη λογιστική επιχείρηση της επανεκτέλεσης της υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση, κατά την έκταση που είναι αναγκαίο να την καταστήσει ικανή να αναλάβει την ευθύνη για την υπηρεσία.

Συγχωνεύσεις και Εξαγορές

290.33 Όταν, ως αποτέλεσμα συγχώνευσης ή εξαγοράς, μια οντότητα καθίσταται συνδεδεμένη οντότητα πελάτη ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να προσδιορίζει και να αξιολογεί προηγούμενα και τρέχοντα συμφέροντα καθώς και σχέσεις με τη συνδεδεμένη οντότητα που, λαμβανομένων υπόψη των διαθέσιμων μέτρων προστασίας, θα μπορούσαν να επηρεάσουν την ανεξαρτησία αυτής και ως εκ τούτου τη δυνατότητά της να συνεχίσει την ανάθεση ελέγχου μετά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς.

290.34 Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να λαμβάνει τα αναγκαία μέτρα ώστε να τερματίζει, μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς, όλα τα τρέχοντα συμφέροντα ή τις σχέσεις που δεν επιτρέπονται βάσει του παρόντος Κώδικα. Ωστόσο, εάν τέτοιο συμφέρον ή σχέση δεν μπορεί εύλογα να τερματιστεί μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς, επειδή, για παράδειγμα η συνδεδεμένη

οντότητα δεν δύναται μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος να πραγματοποιήσει ομαλή μετάβαση σε άλλο πάροχο για την υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση και παρέχεται από τη λογιστική επιχείρηση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί την απειλή που δημιουργείται από τέτοια συμφέροντα ή σχέσεις. Όσο πιο σοβαρή είναι η απειλή, τόσο πιο πιθανό είναι ότι η αντικειμενικότητα της λογιστικής επιχείρησης θα περιορίζεται και δεν θα είναι σε θέση να συνεχίσει ως ελεγκτής. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση και η σοβαρότητα των συμφερόντων ή των σχέσεων,
- Η φύση και η σοβαρότητα της σχέσης της συνδεδεμένης οντότητας (για παράδειγμα, αν η συνδεδεμένη οντότητα είναι θυγατρική ή μητρική), και
- Το χρονικό διάστημα μέχρι το συμφέρον ή η σχέση να μπορεί εύλογα να τερματιστεί.

Η επιχείρηση πρέπει να συζητήσει με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση τους λόγους για τους οποίους το συμφέρον ή η σχέση δεν μπορεί εύλογα να τερματιστεί μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς και την αξιολόγηση της σοβαρότητας της απειλής.

290.35 Εάν οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση ζητήσουν από τη λογιστική επιχείρηση να συνεχίσει ως ελεγκτής, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να το πράξει μόνον εφόσον:

(α) Το συμφέρον ή η σχέση θα τερματιστεί στον, εύλογα συντομότερο δυνατό χρόνο και σε κάθε περίπτωση εντός έξι μηνών από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς,

(β) Κάθε άτομο που έχει τέτοιο συμφέρον ή σχέση, συμπεριλαμβανομένου ενός/μιας που έχει προκύψει από την εκτέλεση υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση, η οποία δεν θα επιτρεπόταν βάσει του παρόντος τμήματος, δεν θα είναι μέλος της ομάδας ανάθεσης του ελέγχου ή το άτομο που είναι υπεύθυνο για την επισκόπηση των δικλίδων ποιότητας της ανάθεσης, και

(γ) Κατάλληλα μεταβατικά μέτρα θα εφαρμόζονται, ανάλογα με τις ανάγκες, και θα συζητούνται με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση. Παραδείγματα μεταβατικών μέτρων περιλαμβάνουν:

- Ανάθεση σε επαγγελματία λογιστή, της επισκόπησης του ελέγχου ή της εργασίας που δεν αφορά διασφάλιση, κατά περίπτωση,
- Ανάθεση σε επαγγελματία λογιστή, ο οποίος δεν είναι μέλος της λογιστικής επιχείρησης που εκφράζει τη γνώμη επί των χρηματοοικονομικών

καταστάσεων, να εκτελέσει επισκόπηση που ισοδυναμεί με επισκόπηση των δικλίδων ποιότητας μιας ανάθεσης, ή

- Ανάθεση σε άλλη λογιστική επιχείρηση να αξιολογήσει τα αποτελέσματα της υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση ή ανάθεση σε άλλη λογιστική επιχείρηση να εκτελέσει εκ νέου την υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση, στο βαθμό που είναι αναγκαίο να την καταστήσει ικανή να αναλάβει την ευθύνη για την υπηρεσία.

290.36 Η λογιστική επιχείρηση μπορεί να έχει ολοκληρώσει ένα σημαντικό μέρος του έργου του ελέγχου πριν από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς και μπορεί να είναι σε θέση να ολοκληρώσει τις υπόλοιπες διαδικασίες ελέγχου εντός σύντομης χρονικής περιόδου. Σε τέτοιες περιστάσεις, εάν οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση ζητήσουν από την επιχείρηση να ολοκληρώσει τον έλεγχο, ενώ συνεχίζει με ένα συμφέρον ή μία σχέση που προσδιορίζονται στην παράγραφο 290.33, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να το πράξει μόνο εάν:

(α) Έχει αξιολογήσει τη σοβαρότητα της απειλής που δημιουργείται από τέτοιο συμφέρον ή σχέση και έχει συζητήσει την αξιολόγηση με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση,

(β) Συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις της παραγράφου 290.35 (β) - (γ), και

(γ) Παύει να είναι ο ελεγκτής, το αργότερο μέχρι την έκδοση της έκθεσης ελέγχου.

290.37 Κατά την αντιμετώπιση προηγούμενων και παρόντων συμφερόντων και σχέσεων που καλύπτονται από τις παραγράφους 290.33 έως 290.36, η επιχείρηση πρέπει να κρίνει, ακόμη και αν όλες οι απαιτήσεις θα μπορούσαν να εκπληρωθούν, εάν τα συμφέροντα και οι σχέσεις δημιουργούν απειλές που θα παρέμεναν τόσο σοβαρά, ώστε θα περιοριζόταν η αντικειμενικότητα και, εάν αυτό συμβαίνει, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να παύσει να είναι ο ελεγκτής.

290.38 Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τυχόν συμφέροντα ή σχέσεις που καλύπτονται από τις παραγράφους 290.34 και 36, τα οποία δεν θα τερματιστούν μέχρι την ημερομηνία έναρξης ισχύος της συγχώνευσης ή εξαγοράς και τους λόγους για τους οποίους δεν θα τερματιστούν, τα μεταβατικά μέτρα που εφαρμόζονται, τα αποτελέσματα της συζήτησης με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, καθώς και το σκεπτικό ως προς το γιατί τα προηγούμενα και τα τρέχοντα συμφέροντα και σχέσεις δεν δημιουργούν απειλές που θα παρέμεναν τόσο σοβαρές ώστε να περιορίζουν την αντικειμενικότητα.

Παράβαση διάταξης του παρόντος Τμήματος

290.39 Η παράβαση διάταξης του παρόντος τμήματος μπορεί να προκύψει παρότι η λογιστική επιχείρηση έχει πολιτικές και διαδικασίες σχεδιασμένες να της παρέχουν εύλογη διασφάλιση ότι διατηρείται η ανεξαρτησία. Συνέπεια μιας παράβασης μπορεί να είναι ότι ο τερματισμός της ανάθεσης ελέγχου είναι αναγκαίος.

290.40 Όταν η λογιστική επιχείρηση συμπεράνει ότι έχει γίνει παράβαση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να τερματίσει, να αναστείλει ή να εξαλείψει το συμφέρον ή τη σχέση που προκάλεσαν την παράβαση και να αντιμετωπίσει τις συνέπειες της παράβασης.

290.41 Όταν εντοπισθεί παράβαση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να εξετάζει εάν υπάρχουν τυχόν νομικές ή κανονιστικές απαιτήσεις σε ισχύ αναφορικά με την παράβαση και, εάν υπάρχουν, πρέπει να συμμορφώνεται με τις εν λόγω απαιτήσεις. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να εξετάζει την αναφορά της παράβασης στο επαγγελματικό σώμα, στη σχετική ρυθμιστική αρχή ή στην αρχή εποπτείας, εάν τέτοια αναφορά είναι συνήθης τακτική ή αναμένεται στη συγκεκριμένη δικαιοδοσία.

290.42 Όταν εντοπίζεται παράβαση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει, σύμφωνα με τις πολιτικές και διαδικασίες της, να γνωστοποιεί αμελλητί την παράβαση στον εταίρο ανάθεσης, στους φέροντες την ευθύνη των πολιτικών και των διαδικασιών που σχετίζονται με την ανεξαρτησία, σε άλλο σχετικό προσωπικό της επιχείρησης και, κατά περίπτωση, στο δίκτυο και εκείνους που υπόκεινται στις απαιτήσεις ανεξαρτησίας, οι οποίοι χρειάζεται να λάβουν κατάλληλα μέτρα. Η επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα της εν λόγω παράβασης και των επιπτώσεών της επί της αντικειμενικότητας της λογιστικής επιχείρησης και της ικανότητάς της να εκδίδει έκθεση ελέγχου. Η σοβαρότητα της παράβασης θα εξαρτηθεί από παράγοντες όπως:

- Η φύση και η διάρκεια της παράβασης,
- Ο αριθμός και η φύση τυχόν προηγούμενων παραβάσεων αναφορικά με την τρέχουσα ανάθεση ελέγχου,
- Το εάν μέλος της ομάδας ελέγχου γνώριζε το συμφέρον ή τη σχέση που προκάλεσαν την παράβαση,
- Το εάν το πρόσωπο που προκάλεσε την παράβαση είναι μέλος της ομάδας ελέγχου ή άλλο πρόσωπο για το οποίο υπάρχουν απαιτήσεις ανεξαρτησίας,
- Εάν η παράβαση σχετίζεται με μέλος της ομάδας ελέγχου, ο ρόλος του εν λόγω προσώπου,
- Εάν η παράβαση προκλήθηκε από παροχή επαγγελματικής υπηρεσίας, η επίπτωση της υπηρεσίας αυτής, εάν υπάρχει, στα λογιστικά αρχεία ή στα ποσά

που αναγράφονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, και

- Η έκταση των απειλών προσωπικού συμφέροντος, συνηγορίας, εκφοβισμού ή άλλων απειλών, που δημιουργήθηκαν από την παράβαση.

290.43 Ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης, μπορεί να είναι αναγκαίος ο τερματισμός της ανάθεσης ελέγχου ή μπορεί να είναι δυνατόν να αναληφθούν ενέργειες που να αντιμετωπίζουν ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίζει εάν τέτοιες ενέργειες μπορούν να αναληφθούν και είναι κατάλληλες για τις περιστάσεις. Για την εν λόγω απόφαση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να ασκεί επαγγελματική κρίση και να λαμβάνει υπόψη της εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας τη σοβαρότητα της παράβασης, τις ενέργειες που πρόκειται να αναληφθούν, καθώς και όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που είναι στη διάθεση του επαγγελματία λογιστή κατά το δεδομένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι η αντικειμενικότητα της λογιστικής επιχείρησης θα περιοριζόταν και ως εκ τούτου η λογιστική επιχείρηση δεν δύναται να εκδώσει έκθεση ελέγχου.

290.44 Παραδείγματα ενεργειών που η επιχείρηση μπορεί να εξετάσει περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του σχετικού προσώπου από την ομάδα ελέγχου,
- Διενέργεια πρόσθετης επισκόπησης επί του ελεγκτικού έργου που επηρεάζεται ή επανεκτέλεση του έργου στον αναγκαίο βαθμό, χρησιμοποιώντας σε κάθε περίπτωση διαφορετικό προσωπικό,
- Σύσταση,ο πελάτης ελέγχου να αναθέσει σε άλλη επιχείρηση να επισκοπήσει ή επανεκτελέσει το ελεγκτικό έργο που επηρεάζεται, στο βαθμό που είναι αναγκαίο, και
- Όπου η παράβαση σχετίζεται με υπηρεσία που δεν είναι διασφάλιση και επηρεάζει τα λογιστικά αρχεία ή ένα ποσό που καταχωρείται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, ανάθεση σε άλλη λογιστική επιχείρηση της αξιολόγησης των αποτελεσμάτων της υπηρεσίας που δεν είναι διασφάλιση ή επανεκτέλεση από άλλη λογιστική επιχείρηση της υπηρεσίας που δεν είναι διασφάλιση, στο βαθμό που είναι αναγκαίο να την καταστήσει ικανή να αναλάβει την ευθύνη για την υπηρεσία.

290.45 Εάν η επιχείρηση κρίνει ότι δεν μπορεί να αναλάβει ενέργειες για να αντιμετωπίσει ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει, το συντομότερο δυνατό, να πληροφορήσει τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση και να κάνει τα αναγκαία βήματα για να τερματίσει την ανάθεση ελέγχου, σε συμμόρφωση με τυχόν εφαρμοστέες νομικές ή κανονιστικές απαιτήσεις που σχετίζονται με τον τερματισμό της ανάθεσης ελέγχου. Όπου ο τερματισμός δεν επιτρέπεται βάσει νόμου ή

κανονισμού, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συμμορφώνεται με τυχόν απαιτήσεις αναφοράς ή γνωστοποίησης.

290.46 Εάν η λογιστική επιχείρηση κρίνει ότι μπορεί να αναληφθούν ενέργειες για την ικανοποιητική αντιμετώπιση των συνεπειών της παράβασης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συζητήσει με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση την παράβαση και τις ενέργειες που έχει αναλάβει ή προτείνει να αναλάβει. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συζητήσει την παράβαση και τις ενέργειες το συντομότερο δυνατό, εκτός εάν οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση έχουν καθορίσει εναλλακτικό χρονοδιάγραμμα για την αναφορά λιγότερο σοβαρών παραβάσεων. Τα ζητήματα που πρόκειται να συζητηθούν πρέπει να περιλαμβάνουν:

- Τη σοβαρότητα της παράβασης, συμπεριλαμβανομένης της φύσης και της διάρκειας αυτής,
- Πως η παράβαση συνέβη και πως εντοπίσθηκε,
- Την ενέργεια στην οποία προέβη ή προτάθηκε να προβεί και το σκεπτικό της λογιστικής επιχείρησης σχετικά με το γιατί η ενέργεια θα αντιμετωπίσει ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης και θα της επιτρέψει να εκδώσει έκθεση ελέγχου.
- Το συμπέρασμα ότι, κατά την επαγγελματική κρίση της λογιστικής επιχείρησης, δεν περιορίστηκε η αντικειμενικότητα και το σκεπτικό για αυτό το συμπέρασμα, και
- Τυχόν βήματα που έκανε ή προτείνει να κάνει η επιχείρηση για τη μείωση ή αποφυγή του κινδύνου να συμβούν περαιτέρω παραβάσεις.

290.47 Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί εγγράφως στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση όλα τα ζητήματα που τέθηκαν στην παράγραφο 290.46 και να αποκτά τη συναίνεση των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση ότι ενέργειες μπορεί ή έχουν γίνει για την ικανοποιητική αντιμετώπιση των συνεπειών της παράβασης. Η επικοινωνία πρέπει να περιλαμβάνει περιγραφή των πολιτικών και των διαδικασιών της λογιστικής επιχείρησης αναφορικά με την παράβαση, που σχεδιάστηκαν για να της παρέχουν εύλογη διασφάλιση ότι διατηρείται η ανεξαρτησία, και τυχόν μέτρα που η λογιστική επιχείρηση έλαβε ή προτείνει να λάβει για μείωση ή αποφυγή του κινδύνου να συμβούν περαιτέρω παραβάσεις. Εάν οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση δεν συναινούν στο ότι ή ενέργεια αντιμετωπίζει ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κάνει τα αναγκαία βήματα για να τερματίσει την ανάθεση ελέγχου, όπου αυτό επιτρέπεται από νόμο ή κανονισμό, σε συμμόρφωση με τυχόν εφαρμοστέες νομικές ή κανονιστικές απαιτήσεις που σχετίζονται με τον τερματισμό της ανάθεσης του ελέγχου. Όπου δεν επιτρέπεται τερματισμός από νόμο ή κανονισμό, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συμμορφώνεται με τυχόν απαιτήσεις αναφοράς ή γνωστοποίησης.

290.48 Εάν η παράβαση συνέβη προ της έκδοσης της προηγούμενης έκθεσης ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συμμορφώνεται με το παρόν τμήμα κατά την αξιολόγηση της σοβαρότητας της παράβασης και του αντίκτυπου αυτής επί της αντικειμενικότητας της λογιστικής επιχείρησης και της ικανότητάς της να χορηγήσει έκθεση ελέγχου στην τρέχουσα περίοδο. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει επίσης να εξετάσει την επίπτωση της παράβασης, εάν υπάρχει, επί της αντικειμενικότητας της λογιστικής επιχείρησης αναφορικά με οποιεσδήποτε εκθέσεις ελέγχου εξέδωσε προηγουμένως, και τη δυνατότητα ανάκλησης τέτοιων εκθέσεων ελέγχου, και να συζητήσει το ζήτημα με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

290.49 Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να τεκμηριώνει την παράβαση, τις ενέργειες που έγιναν, τις κύριες αποφάσεις που λήφθηκαν και όλα τα ζητήματα που συζητήθηκαν με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, καθώς και τυχόν συζητήσεις με το επαγγελματικό σώμα, τη ρυθμιστική αρχή ή την εποπτική αρχή. Όταν η λογιστική επιχείρηση συνεχίζει την ανάθεση ελέγχου, τα ζητήματα που πρόκειται να τεκμηριωθούν πρέπει επίσης να περιλαμβάνουν το συμπέρασμα ότι κατά την επαγγελματική κρίση της λογιστικής επιχείρησης, δεν περιορίστηκε η αντικειμενικότητα καθώς και το σκεπτικό σχετικά με το γιατί οι αναληφθείσες ενέργειες αντιμετώπισαν ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης, έτσι ώστε η λογιστική επιχείρηση μπορούσε να εκδώσει έκθεση ελέγχου.

Οι Παράγραφοι 290.50 έως 290.99 είναι σκοπίμως κενές.

Εφαρμογή της Προσέγγισης του Εννοιολογικού Πλαισίου στην Ανεξαρτησία

290.100 Οι Παράγραφοι 290.102 έως 290.228 περιγράφουν ειδικές περιστάσεις και σχέσεις που δημιουργούν ή μπορεί να δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Οι παράγραφοι περιγράφουν τις ενδεχόμενες απειλές και τους τύπους των μέτρων προστασίας που μπορεί να είναι κατάλληλα για να εξαλείψουν τις απειλές ή να τις μειώσουν σε αποδεκτό επίπεδο, και εντοπίζουν ορισμένες καταστάσεις όπου κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο. Οι παράγραφοι δεν περιγράφουν όλες τις περιστάσεις και σχέσεις που δημιουργούν ή μπορεί να δημιουργούν απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Η λογιστική επιχείρηση και τα μέλη της ομάδας ελέγχου πρέπει να αξιολογούν τις επιπτώσεις παρόμοιων, αλλά διαφορετικών, περιστάσεων και σχέσεων, και να αποφασίζουν εάν μέτρα προστασίας, περιλαμβανομένων των μέτρων προστασίας των παραγράφων 200.12-200.15, μπορούν να εφαρμοστούν, όταν είναι αναγκαίο, για την εξάλειψη των απειλών κατά της ανεξαρτησίας ή την μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

290.101 Οι Παράγραφοι 290.102 – 290.125 περιέχουν αναφορές στη σημαντικότητα χρηματοοικονομικού συμφέροντος, δανείου ή εγγυήσεως, ή στη σημασία μιας επιχειρηματικής σχέσης. Για τον καθορισμό του εάν ένα τέτοιο συμφέρον είναι

σημαντικό για ένα άτομο, μπορεί να ληφθεί υπόψη το σύνολο της περιουσίας του ατόμου και των άμεσων μελών της οικογένειας του ατόμου αυτού.

Χρηματοοικονομικά Συμφέροντα

290.102 Η κατοχή χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε πελάτη ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε δημιουργούμενης απειλής εξαρτάται από:

(α) Το ρόλο του προσώπου που κατέχει το χρηματοοικονομικό συμφέρον,

(β) Εάν το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι άμεσο ή έμμεσο, και

(γ) Η σημαντικότητα του χρηματοοικονομικού συμφέροντος.

290.103 Χρηματοοικονομικά συμφέροντα μπορεί να κατέχονται από ενδιάμεσο (για παράδειγμα συλλογικό επενδυτικό όχημα, περιουσία ή καταπίστευμα). Η απόφαση του εάν τέτοια χρηματοοικονομικά συμφέροντα είναι άμεσα ή έμμεσα θα εξαρτηθεί από το εάν ο δικαιούχος έχει έλεγχο επί του επενδυτικού οχήματος ή έχει την ικανότητα να επηρεάζει τις επενδυτικές αποφάσεις του. Όταν υπάρχει έλεγχος επί του επενδυτικού οχήματος ή δυνατότητα επιρροής στις επενδυτικές αποφάσεις, ο παρών Κώδικας ορίζει αυτό το χρηματοοικονομικό συμφέρον ως άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον. Αντιθέτως, όταν ο δικαιούχος του χρηματοοικονομικού συμφέροντος δεν έχει τον έλεγχο του επενδυτικού οχήματος ή την ικανότητα να επηρεάζει τις επενδυτικές αποφάσεις του, ο παρών Κώδικας ορίζει αυτό το χρηματοοικονομικό συμφέρον ως έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον.

290.104 Εάν μέλος της ομάδας ελέγχου, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, ή λογιστική επιχείρηση έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη ελέγχου, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, κανένας εκ των ακολούθων δεν πρέπει να έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον σε πελάτη: μέλος της ομάδας ελέγχου, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, ή η λογιστική επιχείρηση.

290.105 Όταν μέλος της ομάδας ελέγχου έχει στενό μέλος της οικογένειάς του για το οποίο το μέλος της ομάδας ελέγχου γνωρίζει ότι έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη ελέγχου, δημιουργείται απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτηθεί από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του μέλους της ομάδας ελέγχου και του στενού μέλους της οικογένειάς του, και

- Τη σημαντικότητα του χρηματοοικονομικού συμφέροντος για το στενό μέλος της οικογένειας.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Τη διάθεση από το στενό μέλος της οικογένειας, το ταχύτερο δυνατόν, του συνόλου του χρηματοοικονομικού συμφέροντος ή τη διάθεση επαρκούς τμήματος του έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος, έτσι ώστε το εναπομείναν συμφέρον να μην είναι πλέον σημαντικό,

- Την επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή του έργου του μέλους της ομάδας ελέγχου, ή

- Την απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου.

290.106 Εάν μέλος της ομάδας ελέγχου, μέλος της άμεσης οικογένειας του ατόμου αυτού, ή λογιστική επιχείρηση έχει άμεσο ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον σε οντότητα που έχει δικαίωμα άσκησης ελέγχου στον πελάτη ελέγχου, και ο πελάτης είναι σημαντικός για την οντότητα, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σημαντική που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, κανείς εκ των ακόλουθων δεν πρέπει να έχει τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον: μέλος της ομάδας ελέγχου, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, και η λογιστική επιχείρηση.

290.107 Η κατοχή από πρόγραμμα συνταξιοδοτικής παροχής μιας λογιστικής επιχείρησης, άμεσου ή σημαντικού έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε πελάτη ελέγχου δημιουργεί απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

290.108 Αν άλλοι εταίροι στο γραφείο στο οποίο ο εταίρος ανάθεσης ασκεί το επάγγελμα σε σχέση με την ανάθεση ελέγχου, ή μέλη της άμεσης οικογένειάς του, κατέχουν άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον σε αυτόν τον πελάτη ελέγχου, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, κανένας τέτοιος εταίρος ούτε μέλη της άμεσης οικογένειάς του πρέπει να έχουν οποιαδήποτε τέτοια χρηματοοικονομικά συμφέροντα σε τέτοιο πελάτη ελέγχου.

290.109 Το γραφείο στο οποίο ο εταίρος ανάθεσης ασκεί το επάγγελμα σε σχέση με την ανάθεση ελέγχου δεν είναι απαραίτητα το γραφείο στο οποίο έχει διατεθεί ο εν λόγω εταίρος. Κατά συνέπεια, όταν ο εταίρος ανάθεσης έχει τοποθετηθεί σε διαφορετικό γραφείο από εκείνο των άλλων μελών της ομάδας ελέγχου, πρέπει να χρησιμοποιείται επαγγελματική κρίση για να αποφασίζεται σε ποιο γραφείο ο εταίρος ανάθεσης ασκεί το επάγγελμα σε σχέση με την εν λόγω ανάθεση.

290.110 Εάν άλλοι εταίροι και διοικητικό προσωπικό που παρέχουν μη ελεγκτικές υπηρεσίες στον πελάτη ελέγχου, πλην εκείνων των οποίων η συμμετοχή είναι ελάχιστη, ή άμεσα μέλη της οικογένειάς τους, κατέχουν άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη ελέγχου, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, ούτε τέτοιο προσωπικό ούτε τα μέλη της άμεσης οικογένειάς του πρέπει να κατέχουν οποιαδήποτε τέτοια χρηματοοικονομικά συμφέροντα σε τέτοιο πελάτη ελέγχου.

290.111 Παρά τις παραγράφους 290.108 και 290.110, η κατοχή χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε πελάτη ελέγχου από μέλος της άμεσης οικογένειας:

(α) εταίρου που είναι τοποθετημένος στο γραφείο στο οποίο ασκεί το επάγγελμα ο εταίρος ανάθεσης σε σχέση με την ανάθεση ελέγχου, ή

(β) εταίρου ή μέλους του διοικητικού προσωπικού που παρέχει μη ελεγκτικές υπηρεσίες στον πελάτη ελέγχου,

θεωρείται ότι δεν περιορίζει την ανεξαρτησία, εάν το χρηματοοικονομικό συμφέρον λαμβάνεται ως αποτέλεσμα των εργασιακών δικαιωμάτων του άμεσου μέλους της οικογένειας (για παράδειγμα, μέσω προγράμματος παροχών συνταξιοδοτήσεως ή δικαιωμάτων προαίρεσης μετοχών) και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη κάθε απειλής κατά της ανεξαρτησίας ή την μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

Ωστόσο, όταν το άμεσο μέλος της οικογένειας έχει ή αποκτά το δικαίωμα διάθεσης του χρηματοοικονομικού συμφέροντος ή, στην περίπτωση δικαιωμάτων προαίρεσης απόκτησης μετοχών, το δικαίωμα άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης, το χρηματοοικονομικό συμφέρον πρέπει να διατίθεται ή να ακυρώνεται το συντομότερο δυνατό.

290.112 Απειλή λόγω προσωπικού συμφέροντος μπορεί να δημιουργηθεί εάν η λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειάς του, έχει χρηματοοικονομικό συμφέρον σε οντότητα και ένας πελάτης ελέγχου επίσης έχει χρηματοοικονομικό συμφέρον στην οντότητα αυτή. Ωστόσο, η ανεξαρτησία θεωρείται

ότι δεν περιορίζεται εάν αυτά τα συμφέροντα είναι ασήμαντα και ο πελάτης ελέγχου δεν μπορεί να ασκήσει σημαντική επιρροή επί της οντότητας. Εάν τέτοιο συμφέρον είναι σημαντικό για οποιοδήποτε μέρος, και ο πελάτης ελέγχου μπορεί να ασκήσει σημαντική επιρροή επί της άλλης οντότητας, κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να κατέχει τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον, και κάθε πρόσωπο με τέτοιο συμφέρον πρέπει προτού γίνει μέλος της ομάδας ελέγχου, είτε:

(α) να διαθέσει το συμφέρον, είτε

(β) να διαθέσει επαρκές ποσό του συμφέροντος ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι πλέον σημαντικό.

290.113 Η απειλή προσωπικού συμφέροντος, οικειότητας ή εκφοβισμού μπορεί να δημιουργηθεί αν μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειάς του, ή η λογιστική επιχείρηση έχει χρηματοοικονομικό συμφέρον σε μια οντότητα όταν ένας διοικητικός σύμβουλος, ανώτερο στέλεχος ή ιδιοκτήτης που ασκεί έλεγχο στον πελάτη ελέγχου είναι επίσης γνωστό ότι έχει χρηματοοικονομικό συμφέρον στην εν λόγω οντότητα. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα ελέγχου,
- Το εάν η ιδιοκτησία της οντότητας κατέχεται από στενό ή διευρυμένο κύκλο,
- Το εάν το συμφέρον δίνει στον επενδυτή την ικανότητα να ελέγχει ή να επηρεάζει σημαντικά την οντότητα, και
- Τη σημαντικότητα του χρηματοοικονομικού συμφέροντος.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του μέλους της ομάδας ελέγχου με το χρηματοοικονομικό συμφέρον από την ομάδα ελέγχου, ή
- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της εργασίας του μέλους της ομάδας ελέγχου.

290.114 Η κατοχή από λογιστική επιχείρηση, ή μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειάς του, άμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος ή σημαντικού έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε πελάτη ελέγχου ως διαχειριστής, δημιουργεί

απειλή προσωπικού συμφέροντος. Ομοίως, απειλή προσωπικού συμφέροντος δημιουργείται όταν:

(α) Εταίρος απασχολείται στο γραφείο στο οποίο εργάζεται ο εταίρος ανάθεσης σε σχέση με τον έλεγχο,

(β) Άλλοι εταίροι και διοικητικό προσωπικό παρέχουν μη ελεγκτικές υπηρεσίες στον πελάτη ελέγχου, πλην εκείνων των οποίων η εμπλοκή είναι ελάχιστη, ή

(γ) Τα άμεσα μέλη της οικογένειάς τους, κατέχουν άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη ελέγχου ως διαχειριστές.

Τέτοιο συμφέρον δεν μπορεί να κατέχεται, εκτός εάν:

(α) Ούτε ο διαχειριστής, ούτε μέλος της άμεσης οικογένειάς του, ούτε η λογιστική επιχείρηση είναι δικαιούχοι του καταπιστεύματος,

(β) Το συμφέρον που κατέχεται από το καταπίστευμα στον πελάτη ελέγχου δεν είναι σημαντικό για το καταπίστευμα,

(γ) Το καταπίστευμα δεν είναι σε θέση να ασκήσει σημαντική επιρροή επί του πελάτη ελέγχου, και

(δ) Ο διαχειριστής, μέλος της άμεσης οικογένειας του διαχειριστή, ή η λογιστική επιχείρηση, δεν μπορεί να επηρεάσει σημαντικά οποιαδήποτε επενδυτική απόφαση που αφορά χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη ελέγχου.

290.115 Τα μέλη της ομάδας ελέγχου πρέπει να αποφασίζουν εάν δημιουργείται απειλή προσωπικού συμφέροντος από οποιαδήποτε γνωστά χρηματοοικονομικά συμφέροντα στον πελάτη ελέγχου που κατέχονται από άλλα άτομα, περιλαμβανομένων:

(α) Εταίρων και επαγγελματιών που είναι εργαζόμενοι στην επιχείρηση, εκτός εκείνων που αναφέρονται ανωτέρω, ή άμεσα μέλη της οικογένειάς τους, και

(β) Άτομα που έχουν στενή προσωπική σχέση με μέλος της ομάδας ελέγχου.

Το εάν αυτά τα συμφέροντα δημιουργούν απειλή προσωπικού συμφέροντος θα εξαρτηθεί από παράγοντες όπως:

- Η δομή οργάνωσης, λειτουργίας και αναφοράς της επιχείρησης, και
- Η φύση της σχέσης μεταξύ του ατόμου και του μέλους της ομάδας ελέγχου.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Την απομάκρυνση του μέλους της ομάδας ελέγχου με την προσωπική σχέση από την ομάδα ελέγχου,
- Την εξαίρεση του μέλους της ομάδας ελέγχου από οποιαδήποτε σημαντική λήψη αποφάσεως που αφορά την ανάθεση ελέγχου, ή
- Την επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της εργασίας του μέλους της ομάδας ελέγχου.

290.116 Εάν λογιστική επιχείρηση ή εταίρος ή εργαζόμενος της λογιστικής επιχείρησης, ή μέλος της άμεσης οικογένειάς του, λάβει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον σε πελάτη ελέγχου, για παράδειγμα, ως κληρονομιά, δωρεά ή ως αποτέλεσμα συγχώνευσης, και τέτοιο συμφέρον δεν θα επιτρεπόταν να κατέχεται σύμφωνα με το παρόν τμήμα, τότε:

(α) Εάν το συμφέρον λαμβάνεται από την λογιστική επιχείρηση, το χρηματοοικονομικό συμφέρον πρέπει να διατίθεται αμέσως ή επαρκές τμήμα του έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος πρέπει να διατίθεται, έτσι ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι πλέον σημαντικό,

(β) Εάν το συμφέρον λαμβάνεται από μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειας αυτού του ατόμου, το άτομο που έλαβε το χρηματοοικονομικό συμφέρον πρέπει να διαθέτει αμέσως το χρηματοοικονομικό συμφέρον ή να διαθέτει επαρκές τμήμα του έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος, έτσι ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι πλέον σημαντικό, ή

(γ) Εάν το συμφέρον λαμβάνεται από άτομο που δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου ή από μέλος της άμεσης οικογένειας του ατόμου, το χρηματοοικονομικό συμφέρον πρέπει να διατίθεται το συντομότερο δυνατό ή επαρκές τμήμα του έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος πρέπει να διατίθεται, έτσι ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι πλέον σημαντικό. Ενόσω η διάθεση του χρηματοοικονομικού συμφέροντος εκκρεμεί, πρέπει να αποφασίζεται εάν τυχόν μέτρα προστασίας είναι αναγκαία.

Δάνεια και Εγγυήσεις

290.117 Δάνειο ή εγγύηση δανείου προς μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του ατόμου αυτού, ή προς την λογιστική επιχείρηση από πελάτη ελέγχου

που είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα, μπορεί να δημιουργήσει απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Εάν το δάνειο ή η εγγύηση δεν παρέχονται υπό κανονικές διαδικασίες, όρους και προϋποθέσεις δανεισμού, θα δημιουργείτο απειλή προσωπικού συμφέροντος η οποία θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, ούτε μέλος της ομάδας ελέγχου, ούτε μέλος της άμεσης οικογένειάς του, ούτε λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποδέχεται τέτοιο δάνειο ή εγγύηση.

290.118 Εάν δάνειο προς λογιστική επιχείρηση από πελάτη ελέγχου που είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα, πραγματοποιείται υπό κανονικές διαδικασίες, όρους και προϋποθέσεις δανεισμού και είναι σημαντικό για τον πελάτη ελέγχου ή τη λογιστική επιχείρηση που λαμβάνει το δάνειο, μπορεί να είναι δυνατή η εφαρμογή μέτρων προστασίας για μείωση της απειλής προσωπικού συμφέροντος σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η επισκόπηση της εργασίας από επαγγελματία λογιστή λογιστικής επιχείρησης του δικτύου που ούτε αναμεμειγμένος με τον έλεγχο είναι, ούτε έχει λάβει δάνειο.

290.119 Δάνειο ή εγγύηση δανείου από πελάτη ελέγχου που είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα σε μέλος της ομάδας ελέγχου ή σε άμεσο οικογενειακό μέλος αυτού, δεν δημιουργεί απειλή κατά της ανεξαρτησίας, εάν το δάνειο ή η εγγύηση παρέχονται υπό κανονικές διαδικασίες, όρους και προϋποθέσεις δανεισμού. Παραδείγματα τέτοιων δανείων περιλαμβάνουν ενυπόθηκα δάνεια κατοικίας, τραπεζικές υπεραναλήψεις, δάνεια αυτοκινήτων και υπόλοιπα πιστωτικών καρτών.

290.120 Εάν η λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, αποδέχεται δάνειο ή έχει εγγύηση δανεισμού από πελάτη ελέγχου που δεν είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο, εκτός εάν το δάνειο ή η εγγύηση είναι αμελητέα και για τους δύο, (α) τη λογιστική επιχείρηση ή το μέλος της ομάδας ελέγχου και το άμεσο μέλος της οικογένειάς του, και (β) τον πελάτη.

290.121 Ομοίως, αν η λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, παρέχει ή εγγυάται δάνειο για πελάτη ελέγχου, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, εκτός εάν το δάνειο ή η εγγύηση είναι αμελητέα και για τους δύο, (α) τη λογιστική επιχείρηση ή το μέλος της ομάδας ελέγχου και το άμεσο μέλος της οικογένειάς του, και (β) τον πελάτη.

290.122 Εάν λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, έχουν καταθέσεις ή λογαριασμό μεσιτείας σε πελάτη ελέγχου που είναι τράπεζα, μεσίτης ή παρόμοιο ίδρυμα, δεν δημιουργείται

απειλή κατά της ανεξαρτησίας, εάν η κατάθεση ή ο λογαριασμός τηρούνται υπό κανονικούς εμπορικούς όρους.

Επιχειρηματικές Σχέσεις

290.123 Στενή επιχειρηματική σχέση μεταξύ λογιστικής επιχείρησης ή μέλους της ομάδας ελέγχου, ή μέλους της άμεσης οικογένειας αυτού, και του πελάτη ελέγχου ή της διοίκησης αυτού, προκύπτει από εμπορική σχέση ή κοινό χρηματοοικονομικό συμφέρον και μπορεί να δημιουργεί απειλές προσωπικού συμφέροντος ή εκφοβισμού. Παραδείγματα τέτοιων σχέσεων περιλαμβάνουν:

- Κατοχή χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε κοινοπραξία είτε με τον πελάτη είτε με ιδιοκτήτη που ασκεί έλεγχο, διοικητικό σύμβουλο, ανώτερο στέλεχος ή άλλο άτομο που εκτελεί ανώτερες διοικητικές δραστηριότητες για εκείνο τον πελάτη.

- Διευθετήσεις για συνδυασμό μιας ή περισσοτέρων υπηρεσιών ή προϊόντων της λογιστικής επιχείρησης με μια ή περισσότερες υπηρεσίες ή προϊόντα του πελάτη και την διάθεση στην αγορά του πακέτου με αναφορά στα δύο μέρη.

- Διευθετήσεις διανομής ή μάρκετινγκ σύμφωνα με τις οποίες η λογιστική επιχείρηση διανέμει ή διαθέτει στην αγορά προϊόντα ή υπηρεσίες του πελάτη ή ο πελάτης διανέμει ή διαθέτει στην αγορά προϊόντα ή υπηρεσίες της λογιστικής επιχείρησης.

Εκτός εάν κάθε χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι επουσιώδες και η επιχειρηματική σχέση είναι ασήμαντη για την λογιστική επιχείρηση και τον πελάτη ή τη διοίκηση αυτού, η δημιουργούμενη απειλή θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, εκτός εάν το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι επουσιώδες και η επιχειρηματική σχέση είναι ασήμαντη, η επιχειρηματική σχέση δεν πρέπει να ξεκινά, ή πρέπει να μειώνεται σε ασήμαντο επίπεδο ή να τερματίζεται.

Στην περίπτωση μέλους της ομάδας ελέγχου, το άτομο αυτό πρέπει να απομακρυνθεί από την ομάδα ελέγχου, εκτός εάν κάθε τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι επουσιώδες και η σχέση είναι ασήμαντη για αυτό το μέλος.

Εάν η επιχειρηματική σχέση είναι μεταξύ μέλους της άμεσης οικογένειας μέλους της ομάδας ελέγχου και του πελάτη ελέγχου ή της διοίκησης αυτού, η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

290.124 Η επιχειρηματική σχέση που αφορά την κατοχή συμφέροντος από την λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου ή μέλος της άμεσης οικογένειάς του σε στενά κατεχόμενη οντότητα, όταν ο πελάτης ελέγχου ή διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ελέγχου ή οποιαδήποτε ομάδα αυτών, έχει επίσης συμφέρον σε αυτή την οντότητα, δεν δημιουργεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας εάν:

(α) Η επιχειρηματική σχέση είναι ασήμαντη για την λογιστική επιχείρηση, το μέλος της ομάδας ελέγχου και το μέλος της άμεσης οικογένειας, καθώς και για τον πελάτη ελέγχου,

(β) Το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι ασήμαντο για τον επενδυτή ή την ομάδα επενδυτών, και

(γ) Το χρηματοοικονομικό συμφέρον δεν δίνει στον επενδυτή, ή στην ομάδα επενδυτών, την ικανότητα να ελέγχουν τη στενά κατεχόμενη οντότητα.

290.125 Η αγορά αγαθών και υπηρεσιών από πελάτη ελέγχου από τη λογιστική επιχείρηση ή από μέλος της ομάδας ελέγχου, ή από μέλος της άμεσης οικογένειάς του, δεν δημιουργεί γενικά απειλή κατά της ανεξαρτησίας, εάν η συναλλαγή γίνεται στα πλαίσια της συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας και σε καθαρά εμπορική βάση. Ωστόσο, συναλλαγές σαν αυτές μπορεί να είναι τέτοιας φύσης ή μεγέθους που δημιουργούν απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εξάλειψη ή μείωση του μεγέθους της συναλλαγής, ή
- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου.

Οικογενειακές και Προσωπικές Σχέσεις

290.126 Οικογενειακές και προσωπικές σχέσεις μεταξύ μέλους της ομάδας ελέγχου και διοικητικού συμβούλου, υπαλλήλου ή ορισμένων εργαζομένων (ανάλογα με το ρόλο τους) του πελάτη ελέγχου, μπορεί να δημιουργούν απειλές προσωπικού συμφέροντος, οικειότητας ή εκφοβισμού. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα των απειλών αυτών θα εξαρτάται από έναν αριθμό παραγόντων στους οποίους περιλαμβάνονται οι ευθύνες του συγκεκριμένου ατόμου στην ομάδα ελέγχου, ο ρόλος του μέλους της οικογένειας ή άλλου ατόμου εντός του πελάτη και η στενότητα της σχέσης.

290.127 Όταν μέλος της άμεσης οικογένειας μέλους της ομάδας ελέγχου είναι:

(α) διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ελέγχου, ή

(β) εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη,

ή ήταν σε τέτοια θέση κατά τη διάρκεια οποιασδήποτε περιόδου που καλύπτεται από την ανάθεση ή τις οικονομικές καταστάσεις, οι απειλές κατά της ανεξαρτησίας μπορούν να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο μόνο με την απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου. Η στενότητα της σχέσης είναι τέτοια που κανένα άλλο μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, κανένα άτομο που έχει τέτοια σχέση δεν πρέπει να είναι μέλος της ομάδας ελέγχου.

290.128 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται όταν μέλος της άμεσης οικογένειας μέλους της ομάδας ελέγχου είναι εργαζόμενος, σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της χρηματοοικονομικής θέσης, της χρηματοοικονομικής επίδοσης ή των ταμειακών ροών του πελάτη. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η θέση που το μέλος της άμεσης οικογένειας κατέχει στον πελάτη, και
- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα ελέγχου.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου, ή
- Δόμηση των ευθυνών της ομάδας ελέγχου κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο επαγγελματίας να μην ασχολείται με θέματα που υπάγονται στην ευθύνη του μέλους της άμεσης οικογένειας.

290.129 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται όταν μέλος της στενής οικογένειας μέλους της ομάδας ελέγχου είναι:

(α) Διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ελέγχου, ή

(β) Εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του μέλους της ομάδας ελέγχου και του μέλους της στενής οικογένειας,

- Η θέση που κατέχεται από το μέλος της στενής οικογένειας, και
- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα ελέγχου.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου, ή
- Δόμηση των ευθυνών της ομάδας ελέγχου, κατά τρόπο ώστε ο επαγγελματίας να μην ασχολείται με θέματα που υπάγονται στην ευθύνη του μέλους της στενής οικογένειας.

290.130 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται όταν ένα μέλος της ομάδας ελέγχου έχει στενή σχέση με πρόσωπο που δεν είναι μέλος της άμεσης ή στενής οικογένειας, αλλά είναι διοικητικό στέλεχος ή ανώτερο στέλεχος ή εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη. Το μέλος της ομάδας ελέγχου που έχει τέτοια σχέση πρέπει να λάβει συμβουλή βάσει των πολιτικών και διαδικασιών της λογιστικής επιχείρησης. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του ατόμου και του μέλους της ομάδας ελέγχου,
- Η θέση που το άτομο κατέχει στον πελάτη, και
- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα ελέγχου.

Η σοβαρότητα των απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του επαγγελματία από την ομάδα ελέγχου, ή
- Δόμηση των ευθυνών της ομάδας ελέγχου, κατά τρόπο ώστε ο επαγγελματίας να μην ασχολείται με θέματα που υπάγονται στην ευθύνη του ατόμου με το οποίο ο επαγγελματίας έχει στενή σχέση.

290.131 Απειλές προσωπικού συμφέροντος, οικειότητας ή εκφοβισμού μπορεί να δημιουργηθούν από προσωπική ή οικογενειακή σχέση μεταξύ (α) εταίρου ή εργαζόμενου της λογιστικής επιχείρησης που δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, και (β) διοικητικού στελέχους ή υπαλλήλου του πελάτη ελέγχου ή εργαζομένου σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή

των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη. Εταίροι και εργαζόμενοι της λογιστικής επιχείρησης που είναι ενήμεροι για τέτοιες σχέσεις πρέπει να λαμβάνουν συμβουλή σύμφωνα με τις πολιτικές και διαδικασίες της λογιστικής επιχείρησης. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ εταίρου ή εργαζομένου της λογιστικής επιχείρησης και διοικητικού στελέχους ή υπαλλήλου του πελάτη ελέγχου,
- Η αλληλεπίδραση του εταίρου ή του εργαζόμενου της λογιστικής επιχείρησης με την ομάδα ελέγχου,
- Η θέση του εταίρου ή του εργαζόμενου στη λογιστική επιχείρηση, και
- Η θέση που το άτομο κατέχει στον πελάτη.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Δόμηση των ευθυνών του εταίρου ή του εργαζόμενου, ώστε να μειώνεται κάθε ενδεχόμενη επιρροή επί της ανάθεσης ελέγχου, ή
- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της σχετικής ελεγκτικής εργασίας που εκτελέστηκε.

Απασχόληση σε Πελάτη Ελέγχου

290.132 Απειλές οικειότητας ή εκφοβισμού μπορεί να δημιουργηθούν εάν διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ελέγχου ή εργαζόμενος σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, έχει υπάρξει μέλος της ομάδας ελέγχου ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης.

290.133 Εάν πρώην μέλος της ομάδας ελέγχου ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης έχει προσχωρήσει στον πελάτη ελέγχου σε τέτοια θέση και εξακολουθούν να υφίστανται σοβαροί δεσμοί μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης και του ατόμου, η απειλή θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, θα θεωρείτο ότι η ανεξαρτησία έχει περιοριστεί εάν πρώην μέλος της ομάδας ελέγχου ή εταίρος προσχωρήσει στον πελάτη ελέγχου ως διοικητικός σύμβουλος, ανώτερο στέλεχος ή εργαζόμενος σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των

χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, εκτός εάν:

(α) Το άτομο δεν δικαιούται οποιεσδήποτε παροχές ή πληρωμές από τη λογιστική επιχείρηση, εκτός εάν αυτές γίνονται σύμφωνα με πάγιες, προκαθορισμένες ρυθμίσεις και οποιοδήποτε οφειλόμενο ποσό στο άτομο δεν είναι σημαντικό για τη λογιστική επιχείρηση, και

(β) Το άτομο δεν συνεχίζει να συμμετέχει ή να εμφανίζεται ότι συμμετέχει στις επιχειρηματικές ή στις επαγγελματικές δραστηριότητες της λογιστικής επιχείρησης.

290.134 Εάν πρώην μέλος της ομάδας ελέγχου ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης έχει προσχωρήσει στον πελάτη ελέγχου σε τέτοια θέση, και δεν συνεχίζονται σοβαροί δεσμοί μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης και του ατόμου αυτού, η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών οικειότητας ή εκφοβισμού θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η θέση που το άτομο έχει λάβει στον πελάτη,
- Κάθε εμπλοκή που το άτομο θα έχει με την ομάδα ελέγχου,
- Το χρονικό διάστημα από τότε που το άτομο ήταν μέλος της ομάδας ελέγχου ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης, και
- Η προηγούμενη θέση του ατόμου μέσα στην ομάδα ελέγχου ή στη λογιστική επιχείρηση, για παράδειγμα, το εάν το άτομο ήταν υπεύθυνο για τη διατήρηση τακτικών επαφών με τη διοίκηση του πελάτη ή με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών δημιουργούνται πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Τροποποίηση του σχεδίου ελέγχου,
- Ένταξη στην ομάδα ελέγχου ατόμων που έχουν επαρκή εμπειρία σε σχέση με το άτομο που προσχώρησε στον πελάτη, ή
- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της εργασίας που εκτελέσθηκε από το πρώην μέλος της ομάδας ελέγχου.

290.135 Εάν πρώην εταίρος της λογιστικής επιχείρησης έχει προηγουμένως προσχωρήσει σε οντότητα σε τέτοια θέση και η οντότητα μεταγενέστερα γίνει πελάτης ελέγχου της λογιστικής επιχείρησης, η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής κατά της ανεξαρτησίας πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

290.136 Απειλή προσωπικού συμφέροντος δημιουργείται όταν μέλος της ομάδας ελέγχου συμμετέχει στην ανάθεση ελέγχου, γνωρίζοντας ότι το μέλος της ομάδας ελέγχου θα προσχωρήσει, ή μπορεί να προσχωρήσει στον πελάτη κάποια στιγμή στο μέλλον. Αυστηρές πολιτικές και διαδικασίες πρέπει να απαιτούν από τα μέλη της ομάδας ελέγχου να γνωστοποιούν στη λογιστική επιχείρηση την έναρξη διαπραγματεύσεων με τον πελάτη για απασχόλησή τους σε αυτόν. Με τη λήψη τέτοιας γνωστοποίησης, η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου, ή
- Επισκόπηση οποιωνδήποτε σημαντικών αποφάσεων λήφθηκαν από το εν λόγω άτομο, ενώ ήταν στην ομάδα ελέγχου.

Πελάτες ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.137 Απειλές εξοικείωσης ή εκφοβισμού δημιουργούνται όταν κύριος εταίρος ελέγχου προσχωρεί στον πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, ως:

(α) Διοικητικός στέλεχος ή ανώτερο στέλεχος της οντότητας, ή

(β) Εργαζόμενος σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

Η ανεξαρτησία θα θεωρείτο ότι έχει περιοριστεί εκτός εάν, μετά την παύση του εταίρου από τη θέση του κύριου εταίρου ελέγχου, η οντότητα δημοσίου συμφέροντος είχε εκδώσει ελεγμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περίοδο όχι μικρότερη των δώδεκα μηνών και ο εταίρος δεν ήταν μέλος της ομάδας ελέγχου σε σχέση με τον έλεγχο αυτών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

290.138 Απειλή εκφοβισμού δημιουργείται όταν το άτομο που υπήρξε ανώτατο στέλεχος ή διευθύνων σύμβουλος (εταίρος) (ή αντίστοιχο) της λογιστικής επιχείρησης προσχωρεί σε πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, ως:

(α) Εργαζόμενος σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας ή

(β) Διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος της οντότητας.

Η ανεξαρτησία θα θεωρείτο ότι έχει περιοριστεί εκτός εάν έχουν παρέλθει δώδεκα μήνες από τότε που το άτομο ήταν ανώτατο στέλεχος ή διευθύνων σύμβουλος (ή αντίστοιχο) της λογιστικής επιχείρησης.

290.139 Η ανεξαρτησία θεωρείται ότι δεν περιορίζεται εάν, ως αποτέλεσμα συνένωσης επιχειρήσεων, πρώην κύριος εταίρος ελέγχου ή το άτομο που υπήρξε πρώην ανώτερος ή διευθύνων εταίρος της λογιστικής επιχείρησης, είναι σε θέση όπως αυτή που περιγράφεται στις παραγράφους 290.137 και 290.138, και:

(α) Η θέση δεν ελήφθη προσβλέποντας στη συνένωση των επιχειρήσεων,

(β) Οποιεσδήποτε οφειλόμενες παροχές ή πληρωμές στον πρώην εταίρο από τη λογιστική επιχείρηση, έχουν τακτοποιηθεί πλήρως, εκτός εάν γίνονται σύμφωνα με πάγιες προκαθορισμένες ρυθμίσεις και οποιοδήποτε οφειλόμενο ποσό στον εταίρο δεν είναι σημαντικό για τη λογιστική επιχείρηση,

(γ) Ο πρώην εταίρος δεν συνεχίζει να συμμετέχει ή να εμφανίζεται ότι συμμετέχει στις επιχειρηματικές ή στις επαγγελματικές δραστηριότητες της λογιστικής επιχείρησης, και

(δ) Η θέση που κατείχε ο πρώην εταίρος στον πελάτη ελέγχου συζητείται με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Προσωρινές αναθέσεις προσωπικού

290.140 Ο δανεισμός προσωπικού από λογιστική επιχείρηση σε πελάτη ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει απειλή αυτοεπισκόπησης. Τέτοια βοήθεια μπορεί να δοθεί αλλά μόνο για σύντομο χρονικό διάστημα και το προσωπικό της λογιστικής επιχείρησης δεν πρέπει να εμπλακεί σε:

(α) Παροχή υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης οι οποίες δεν θα επιτρέπονταν σύμφωνα με το παρόν Τμήμα, ή

(β) Ανάληψη ευθυνών διοίκησης.

Σε κάθε περίπτωση, ο πελάτης ελέγχου πρέπει να έχει την ευθύνη καθοδήγησης και επίβλεψης των δραστηριοτήτων του δανεισθέντος προσωπικού.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Διενέργεια πρόσθετης επισκόπησης της εργασίας που εκτελέστηκε από το δανεισθέν προσωπικό.
- Μη ανάθεση ελεγκτικής ευθύνης στο προσωπικό που δανείσθηκε για οποιαδήποτε λειτουργία ή δραστηριότητα που το προσωπικό εκτέλεσε κατά την προσωρινή εκχώρησή του, ή
- Μη συμμετοχή του δανεισθέντος προσωπικού ως μελών της ομάδας ελέγχου.

Πρόσφατη Υπηρεσία σε Πελάτη Ελέγχου

290.141 Απειλές προσωπικού συμφέροντος, αυτοεπισκόπησης ή οικειότητας μπορεί να δημιουργηθούν εάν μέλος της ομάδας ελέγχου έχει πρόσφατα υπηρετήσει ως διοικητικός σύμβουλος σ, ανώτερο στέλεχος ή εργαζόμενος στον πελάτη ελέγχου. Αυτό θα μπορούσε να συμβεί όταν, για παράδειγμα, ένα μέλος της ομάδας ελέγχου πρέπει να αξιολογήσει στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων για τα οποία το μέλος της ομάδας ελέγχου είχε καταρτίσει τα λογιστικά αρχεία ενώ ήταν στον πελάτη ελέγχου.

290.142 Εάν, κατά τη διάρκεια της περιόδου που καλύπτεται από την έκθεση ελέγχου, μέλος της ομάδας ελέγχου είχε υπηρετήσει ως διοικητικός σύμβουλος, ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ελέγχου, ή ήταν εργαζόμενος σε θέση να ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, η δημιουργούμενη απειλή θα ήταν τόσο σημαντική που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, τέτοια άτομα δεν πρέπει να εντάσσονται στην ομάδα ελέγχου.

290.143 Απειλές προσωπικού συμφέροντος, αυτοεπισκόπησης ή οικειότητας μπορεί να δημιουργηθούν εάν πριν την περίοδο που καλύπτεται από την έκθεση ελέγχου, μέλος της ομάδας ελέγχου είχε υπηρετήσει ως διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη ελέγχου, ή ήταν εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του πελάτη επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη. Για παράδειγμα, τέτοιες απειλές θα δημιουργούνταν αν απόφαση που λήφθηκε ή εργασία που εκτελέστηκε κατά την προηγούμενη περίοδο από το άτομο, ενώ αυτό απασχολείτο στον πελάτη ελέγχου, πρόκειται να αξιολογηθεί κατά την τρέχουσα περίοδο ως μέρος της τρέχουσας ανάθεσης ελέγχου. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η θέση που κατείχε το άτομο στον πελάτη,
- Το χρονικό διάστημα από τότε που το άτομο έφυγε από τον πελάτη, και
- Το ρόλο του επαγγελματία στην ομάδα ελέγχου.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για τη μείωση της απειλής σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου είναι η διενέργεια επισκόπησης της εργασίας που επιτελέστηκε από το άτομο ως μέλος της ομάδας ελέγχου.

Υπηρεσία ως Διοικητικός Σύμβουλος ή Ανώτερο Στέλεχος σε Πελάτη Ελέγχου

290.144 Εάν εταίρος ή εργαζόμενος της λογιστικής επιχείρησης υπηρετεί ως διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος πελάτη ελέγχου, οι δημιουργούμενες απειλές αυτοεπισκόπησης και προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σημαντικές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, κανένας εταίρος ή εργαζόμενος δεν πρέπει να υπηρετεί ως διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος πελάτη ελέγχου.

290.145 Η θέση του Γραμματέα της Εταιρείας έχει διαφορετική σημασία σε διαφορετικές δικαιοδοσίες. Τα καθήκοντα μπορεί να κυμαίνονται από διοικητικά καθήκοντα, όπως η διοίκηση προσωπικού και η τήρηση των εταιρικών αρχείων και των μητρώων, μέχρι τόσο διαφοροποιημένα καθήκοντα όπως η διασφάλιση της συμμόρφωσης της εταιρείας με κανονισμούς ή η παροχή συμβουλών σε θέματα εταιρικής διακυβέρνησης. Γενικά, η θέση αυτή φαίνεται να συνεπάγεται στενή σύνδεση με την οντότητα.

290.146 Εάν εταίρος ή εργαζόμενος της λογιστικής επιχείρησης υπηρετεί ως Γραμματέας Εταιρείας πελάτη ελέγχου, οι δημιουργούμενες απειλές αυτοεπισκόπησης και συνηγορίας θα ήταν γενικά τόσο σημαντικές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Παρά την παράγραφο 290.144, όταν η πρακτική αυτή επιτρέπεται ειδικά σύμφωνα με τοπική νομοθεσία, επαγγελματικούς κανόνες ή πρακτική, και με την προϋπόθεση ότι η διοίκηση λαμβάνει όλες τις σχετικές αποφάσεις, τα καθήκοντα και οι λειτουργίες πρέπει να περιορίζονται σε εκείνα που αφορούν επαναλαμβανόμενη και διαχειριστική φύση, όπως η κατάρτιση πρακτικών και η τήρηση εκ του νόμου προβλεπόμενων δηλώσεων. Σε αυτές τις περιστάσεις, η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

290.147 Η εκτέλεση συνήθων διοικητικών υπηρεσιών υποστήριξης της γραμματειακής λειτουργίας εταιρείας ή η παροχή συμβουλών αναφορικά με διοικητικά

γραμματειακά θέματα εταιρείας, γενικά δεν δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας, εφόσον η διοίκηση του πελάτη λαμβάνει όλες τις σχετικές αποφάσεις.

Μακροχρόνια Σχέση Ανώτερου Προσωπικού (συμπεριλαμβανομένης της εναλλαγής εταίρου) με Πελάτη Ελέγχου

Γενικές Διατάξεις

290.148 Απειλές οικειότητας και προσωπικού συμφέροντος δημιουργούνται με τη χρησιμοποίηση του ίδιου ανώτερου προσωπικού σε ανάθεση ελέγχου για μακρά χρονική περίοδο. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η διάρκεια της χρονική περιόδου που το άτομο είναι μέλος της ομάδας ελέγχου,
- Ο ρόλος του ατόμου στην ομάδα ελέγχου,
- Η δομή της λογιστικής επιχείρησης,
- Η φύση της ανάθεσης ελέγχου,
- Το εάν η ομάδα διοίκησης του πελάτη έχει αλλάξει, και

Το εάν η φύση ή η πολυπλοκότητα των ζητημάτων λογιστικής και αναφοράς του πελάτη έχει αλλάξει. Η σοβαρότητα των απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εναλλαγή του ανώτερου προσωπικού της ομάδας ελέγχου,
- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή, που δεν ήταν μέλος της ομάδας ελέγχου, της πραγματοποιηθείσας από το ανώτερο προσωπικό εργασίας, ή
- Τακτικές ανεξάρτητες εσωτερικές ή εξωτερικές επισκοπήσεις ποιότητας της ανάθεσης.

Πελάτες Ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.149 Αναφορικά με τον έλεγχο οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος, άτομο δεν μπορεί να είναι κύριος εταίρος ελέγχου για περισσότερα από επτά έτη. Μετά από τέτοιο χρονικό διάστημα, το άτομο δεν πρέπει να είναι μέλος της ομάδας ανάθεσης ή να είναι κύριος εταίρος ελέγχου του πελάτη για δύο έτη. Κατά την περίοδο αυτή, το άτομο δεν πρέπει να συμμετέχει στον έλεγχο της οντότητας, να παρέχει έλεγχο ποιότητας της ανάθεσης, να διαβουλεύεται με την ομάδα ανάθεσης ή τον πελάτη αναφορικά με τεχνικά ή

ειδικά κλαδικά ζητήματα, συναλλαγές ή γεγονότα, ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο να επηρεάζει άμεσα το αποτέλεσμα της ανάθεσης.

290.150 Παρά την παράγραφο 290.149, σε κύριους εταίρους ελέγχου των οποίων η συνέχιση είναι ιδιαιτέρως σημαντική για την ποιότητα του ελέγχου, μπορεί, σε σπάνιες περιπτώσεις λόγω απρόβλεπτων περιστάσεων εκτός του ελέγχου της λογιστικής επιχείρησης, να επιτραπεί ένα επιπλέον έτος στην ομάδα ελέγχου, εφόσον η απειλή κατά της ανεξαρτησίας μπορεί να εξαλειφθεί ή να μειωθεί σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας. Για παράδειγμα, κύριος εταίρος ελέγχου μπορεί να παραμείνει στην ομάδα ελέγχου μέχρι και ένα επιπλέον έτος σε περιστάσεις όπου η απαιτούμενη εναλλαγή δεν ήταν δυνατή, λόγω απρόβλεπτων γεγονότων όπως μπορεί να είναι η περίπτωση σοβαρής ασθένειας του σκοπούμενου εταίρου ανάθεσης.

290.151 Μακροχρόνια σχέση άλλων εταίρων με πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος δημιουργεί απειλές οικειότητας και προσωπικού συμφέροντος. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η διάρκεια της χρονικής περιόδου που τέτοιος εταίρος έχει σχέση με τον πελάτη ελέγχου,
- Ο ρόλος, εάν υπάρχει, του ατόμου στην ομάδα ελέγχου, και
- Η φύση, η συχνότητα και η έκταση των αλληλεπιδράσεων του ατόμου με τη διοίκηση του πελάτη ή τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Η σοβαρότητα των απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εναλλαγή του εταίρου στην ομάδα ελέγχου ή με οποιονδήποτε τρόπο λήξη της σχέσης του με τον πελάτη ελέγχου, ή
- Τακτικές ανεξάρτητες εσωτερικές ή εξωτερικές επισκοπήσεις ποιότητας της ανάθεσης.

290.152 Όταν πελάτης ελέγχου γίνει οντότητα δημοσίου συμφέροντος, το χρονικό διάστημα κατά το οποίο το άτομο έχει υπηρετήσει στον πελάτη ελέγχου ως κύριος εταίρος ελέγχου πριν ο πελάτης γίνει οντότητα δημοσίου συμφέροντος, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του χρόνου εναλλαγής. Εάν το άτομο έχει υπηρετήσει τον πελάτη ελέγχου ως κύριος εταίρος ελέγχου για πέντε έτη, ή λιγότερο όταν ο πελάτης γίνει οντότητα δημοσίου συμφέροντος, ο αριθμός των ετών που το άτομο μπορεί να συνεχίσει να υπηρετεί τον πελάτη με αυτή την ιδιότητα πριν εναλλαχθεί στην ανάθεση, είναι επτά έτη μείον τον αριθμό των ετών που έχει ήδη υπηρετήσει. Εάν το άτομο έχει υπηρετήσει στον πελάτη ελέγχου ως κύριος εταίρος ελέγχου για έξι έτη, ή

περισσότερα έτη όταν ο πελάτης γίνει οντότητα δημοσίου συμφέροντος, ο εταίρος μπορεί να συνεχίσει να υπηρετεί με αυτή την ιδιότητα για δύο επιπλέον έτη το μέγιστο, πριν από την εναλλαγή του από την ανάθεση.

290.153 Όταν λογιστική επιχείρηση έχει λίγα μόνο άτομα με την απαραίτητη γνώση και εμπειρία να υπηρετήσουν ως κύριοι εταίροι ελέγχου σε έλεγχο οντότητας δημοσίου συμφέροντος, η εναλλαγή των κύριων εταίρων μπορεί να μην είναι διαθέσιμο μέτρο προστασίας. Εάν ανεξάρτητη ρυθμιστική αρχή στη σχετική δικαιοδοσία έχει προβλέψει εξαίρεση από την εναλλαγή εταίρου σε τέτοιες περιστάσεις, το άτομο μπορεί να παραμείνει κύριος εταίρος ελέγχου για περισσότερα των επτά ετών, σύμφωνα με τέτοιο κανονισμό, με την προϋπόθεση ότι η ανεξάρτητη ρυθμιστική αρχή έχει καθορίσει εναλλακτικά μέτρα προστασίας που εφαρμόζονται, όπως η τακτική ανεξάρτητη εξωτερική επισκόπηση.

Παροχή Υπηρεσιών που δεν Αφορούν Διασφάλιση σε Πελάτη Ελέγχου

290.154 Παραδοσιακά, οι λογιστικές επιχειρήσεις παρέχουν σε πελάτες ελέγχου σειρά υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση και οι οποίες συνάδουν με τις δεξιότητες και την εμπειρογνωμοσύνη τους. Η παροχή υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση μπορεί, ωστόσο, να δημιουργήσει απειλές κατά της ανεξαρτησίας της λογιστικής επιχείρησης ή των μελών της ομάδας ελέγχου. Οι απειλές που δημιουργούνται είναι συνηθέστερα απειλές αυτοεπισκόπησης, προσωπικού συμφέροντος και συνηγορίας.

290.155 Οι νέες εξελίξεις στις επιχειρήσεις, η εξέλιξη των χρηματοοικονομικών αγορών και οι μεταβολές στην πληροφορική τεχνολογία, καθιστούν αδύνατη την κατάρτιση πλήρους καταλόγου των υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση και οι οποίες μπορούν να παρασχεθούν σε πελάτη ελέγχου. Όταν στο παρόν τμήμα δεν περιλαμβάνονται ειδικές οδηγίες επί συγκεκριμένης υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση, για την αξιολόγηση των συγκεκριμένων περιστάσεων πρέπει να εφαρμόζεται το εννοιολογικό πλαίσιο.

290.156 Πριν η λογιστική επιχείρηση αποδεχθεί ανάθεση για παροχή υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση σε πελάτη ελέγχου, πρέπει να αποφασίζεται εάν η παροχή τέτοιας υπηρεσίας θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Κατά την αξιολόγηση της σοβαρότητας οποιασδήποτε δημιουργούμενης απειλής από συγκεκριμένη υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη οποιαδήποτε απειλή που η ομάδα ελέγχου έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργείται από την παροχή άλλων σχετικών υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση. Εάν δημιουργείται απειλή που δεν μπορεί να μειωθεί σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας, η υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση δεν πρέπει να παρέχεται.

290.157 Λογιστική επιχείρηση μπορεί να παρέχει υπηρεσίες που δεν αφορούν διασφάλιση, οι οποίες άλλως θα περιορίζονταν σύμφωνα με το παρόν τμήμα, στις ακόλουθες συνδεδεμένες οντότητες του πελάτη ελέγχου:

(α) Οντότητα, που δεν είναι πελάτης ελέγχου, η οποία έχει άμεσο ή έμμεσο έλεγχο επί του πελάτη ελέγχου,

(β) Οντότητα, που δεν είναι πελάτης ελέγχου, με άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη, εάν αυτή η οντότητα έχει σημαντική επιρροή επί του πελάτη και το συμφέρον στον πελάτη είναι σημαντικό για τέτοια οντότητα, ή

(γ) Οντότητα, που δεν είναι πελάτης ελέγχου, η οποία είναι υπό κοινό έλεγχο με τον πελάτη ελέγχου,

εάν είναι λογικό να εξαχθεί συμπέρασμα ότι (α) οι υπηρεσίες δεν δημιουργούν απειλή αυτοεπισκόπησης επειδή τα αποτελέσματα των υπηρεσιών δεν θα υποβληθούν σε ελεγκτικές διαδικασίες, και (β) οποιεσδήποτε απειλές δημιουργούνται με την παροχή τέτοιων υπηρεσιών εξαλείφονται ή μειώνονται σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας.

290.158 Υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση σε πελάτη ελέγχου δεν περιορίζει την ανεξαρτησία της λογιστικής επιχείρησης όταν ο πελάτης γίνεται οντότητα δημοσίου συμφέροντος εάν:

(α) Η προηγούμενη υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση, συμμορφώνεται με τις προβλέψεις του παρόντος τμήματος που σχετίζονται με πελάτες ελέγχου που δεν είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος,

(β) Υπηρεσίες που δεν επιτρέπονται σύμφωνα με το παρόν τμήμα σε πελάτες ελέγχου που είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος τερματίζονται πριν ή το συντομότερο δυνατό αφού ο πελάτης γίνει οντότητα δημοσίου συμφέροντος, και

(γ) Η λογιστική επιχείρηση, όταν είναι αναγκαίο, εφαρμόζει μέτρα προστασίας για την εξάλειψη ή την μείωση σε αποδεκτό επίπεδο οποιωνδήποτε απειλών κατά της ανεξαρτησίας που προκύπτουν από την παροχή της υπηρεσίας.

Ευθύνες Διοίκησης

290.159 Η διοίκηση μιας οντότητας κατά την άσκηση των καθηκόντων της εκτελεί πολλές δραστηριότητες για το βέλτιστο συμφέρον των συμφεροντούχων της. Δεν είναι δυνατό να καθοριστεί κάθε δραστηριότητα που είναι ευθύνη της διοίκησης. Ωστόσο, οι ευθύνες της διοίκησης σχετίζονται με την ηγεσία και τη κατεύθυνση της οντότητας, συμπεριλαμβανομένης της λήψης σημαντικών αποφάσεων αναφορικά με την

απόκτηση, την ανάπτυξη και τον έλεγχο ανθρωπίνων, χρηματοοικονομικών, φυσικών και άϋλων πόρων.

290.160 Εάν μια δραστηριότητα είναι ευθύνη της διοίκησης εξαρτάται από τις περιστάσεις και απαιτεί την άσκηση κρίσης. Παραδείγματα δραστηριοτήτων που θα μπορούσαν γενικά να θωρηθούν ευθύνες της διοίκησης περιλαμβάνουν:

- Καθορισμό πολιτικών και στρατηγικής κατεύθυνσης,
- Διεύθυνση και ανάληψη ευθύνης για τις ενέργειες των εργαζομένων της οντότητας,
- Έγκριση συναλλαγών,
- Λήψη απόφασης αναφορικά με το ποιες από τις συστάσεις της λογιστικής επιχείρησης ή άλλων τρίτων μερών θα υλοποιηθούν,
- Ανάληψη ευθύνης για την κατάρτιση και την εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, και
- Ανάληψη ευθύνης για τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και την τήρηση εσωτερικών δικλείδων.

290.161 Δραστηριότητες επαναλαμβανόμενης και διαχειριστικής φύσης ή που αφορούν θέματα που είναι επουσιώδη, γενικά δεν θεωρούνται ότι είναι ευθύνες της διοίκησης. Για παράδειγμα, η εκτέλεση μιας ασήμαντης συναλλαγής η οποία έχει εγκριθεί από τη διοίκηση ή η παρακολούθηση των ημερομηνιών για την υποβολή προβλεπόμενων εκ του νόμου δηλώσεων και παροχής συμβουλών σε πελάτη ελέγχου για τις ημερομηνίες αυτές, δεν θεωρείται ότι είναι ευθύνη της διοίκησης. Περαιτέρω, η παροχή συμβουλών και συστάσεων για να βοηθηθεί η διοίκηση στην εκπλήρωση των ευθυνών της δεν προϋποθέτει ευθύνη της διοίκησης.

290.162 Εάν λογιστική επιχείρηση αναλάμβανε ευθύνη διοίκησης σε πελάτη ελέγχου, οι δημιουργούμενες απειλές θα ήταν τόσο σοβαρές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Για παράδειγμα, η απόφαση για το ποιες συστάσεις της λογιστικής επιχείρησης πρόκειται να εφαρμοστούν θα δημιουργήσει απειλές αυτοεπισκόπησης και προσωπικού συμφέροντος. Περαιτέρω, η ανάληψη ευθύνης διοίκησης δημιουργεί απειλή οικειότητας επειδή η λογιστική επιχείρηση ευθυγραμμίζεται πολύ στενά με τις απόψεις και τα συμφέροντα της διοίκησης. Ως εκ τούτου, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να αναλαμβάνει ευθύνη διοίκησης σε πελάτη ελέγχου.

290.163 Για να αποφύγει τον κίνδυνο ανάληψης ευθύνης της διοίκησης κατά την παροχή υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση σε πελάτη ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση

πρέπει να ικανοποιείται ότι μέλος της διοίκησης είναι υπεύθυνο για τη διενέργεια σημαντικών κρίσεων και αποφάσεων που εμπίπτουν στις ευθύνες της διοίκησης, αξιολογώντας τα αποτελέσματα της υπηρεσίας και αποδεχόμενη την ευθύνη για ενέργειες που πρόκειται να αναληφθούν και οι οποίες προκύπτουν από τα αποτελέσματα της υπηρεσίας. Αυτό μειώνει τον κίνδυνο της λογιστικής επιχείρησης να προβεί ακούσια σε τυχόν σημαντικές κρίσεις ή αποφάσεις για λογαριασμό της διοίκησης. Ο κίνδυνος μειώνεται περαιτέρω όταν η λογιστική επιχείρηση δίνει στον πελάτη την ευκαιρία να κάνει σημαντικές κρίσεις και να λάβει αποφάσεις βασιζόμενη σε αντικειμενική και διάφανη ανάλυση και παρουσίαση των θεμάτων.

Κατάρτιση Λογιστικών Αρχείων και Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων

Γενικές Διατάξεις

290.164 Η Διοίκηση είναι υπεύθυνη για την κατάρτιση και την εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς. Οι ευθύνες αυτές περιλαμβάνουν:

- Δημιουργία ή αλλαγή στις λογιστικές εγγραφές, ή καθορισμό της ταξινόμησης των συναλλαγών σε λογαριασμούς, και
- Κατάρτιση ή μετατροπή πηγαίων εγγράφων ή πρωτογενών δεδομένων, σε ηλεκτρονική ή άλλη μορφή, που τεκμηριώνουν την ύπαρξη συναλλαγής (για παράδειγμα, εντολές αγοράς, χρονολογικά αρχεία μισθοδοσίας, και παραγγελίες πελατών).

290.165 Η παροχή λογιστικών υπηρεσιών και υπηρεσιών τήρησης βιβλίων σε πελάτη ελέγχου, όπως η κατάρτιση λογιστικών αρχείων ή χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημιουργεί απειλή αυτοεπισκόπησης όταν εν συνεχεία η λογιστική επιχείρηση ελέγχει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

290.166 Η διαδικασία ελέγχου, ωστόσο, απαιτεί διάλογο μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης και της διοίκησης του πελάτη ελέγχου, ο οποίος μπορεί να περιλαμβάνει:

- Την εφαρμογή λογιστικών προτύπων ή πολιτικών και απαιτήσεων γνωστοποίησης στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,
- Την καταλληλότητα των χρηματοοικονομικών και λογιστικών δικλίδων, καθώς και των μεθόδων που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό των δηλούμενων ποσών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, ή

- Προτεινόμενες διορθωτικές λογιστικές εγγραφές.

Οι δραστηριότητες αυτές θεωρούνται ως φυσιολογικό μέρος της διαδικασίας ελέγχου και γενικά δεν δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας.

290.167 Ομοίως, ο πελάτης μπορεί να ζητήσει από τη λογιστική επιχείρηση τεχνική βοήθεια επί ζητημάτων όπως η επίλυση προβλημάτων συμφωνίας λογαριασμού ή ανάλυσης και συγκέντρωσης πληροφοριών για κανονιστική αναφορά. Επίσης, ο πελάτης μπορεί να ζητήσει τεχνική συμβουλή επί λογιστικών θεμάτων όπως η μετατροπή υφιστάμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων από ένα πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς σε άλλο (για παράδειγμα, για συμμόρφωση με τις λογιστικές πολιτικές του ομίλου ή μετάβαση σε διαφορετικό πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, όπως τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς). Τέτοιες υπηρεσίες γενικά δεν δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας με την προϋπόθεση ότι η λογιστική επιχείρηση δεν αναλαμβάνει ευθύνη διοίκησης του πελάτη.

Πελάτες ελέγχου που δεν είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.168 Η λογιστική επιχείρηση μπορεί να παρέχει υπηρεσίες που σχετίζονται με την κατάρτιση λογιστικών αρχείων και χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε πελάτη ελέγχου που δεν είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, όπου οι υπηρεσίες είναι επαναλαμβανόμενης ή μηχανιστικής φύσης, αρκεί οποιαδήποτε δημιουργούμενη απειλή αυτοεπισκόπησης να μειώνεται σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων υπηρεσιών περιλαμβάνουν:

- Παροχή υπηρεσιών μισθοδοσίας βάσει στοιχείων που προέρχονται από τον πελάτη,

- Καταχώρηση συναλλαγών για τις οποίες ο πελάτης έχει ορίσει ή εγκρίνει την κατάλληλη λογιστική ταξινόμηση,

- Ενημέρωση του γενικού καθολικού με συναλλαγές που κωδικοποιήθηκαν από τον πελάτη,

- Ενημέρωση του ισοζυγίου με εγγραφές που εγκρίθηκαν από τον πελάτη, και

- Κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων βάσει πληροφόρησης του ισοζυγίου.

Σε όλες τις περιπτώσεις, η σοβαρότητα τυχόν απειλής που δημιουργείται πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Διευθέτηση για εκτέλεση τέτοιων υπηρεσιών από άτομο που δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, ή

- Εάν τέτοιες υπηρεσίες παρέχονται από μέλος της ομάδας ελέγχου, χρησιμοποίηση εταίρου ή ανώτερου μέλους του προσωπικού με κατάλληλη εξειδίκευση που δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, για να επισκοπήσει την εκτελεσθείσα εργασία.

Πελάτες ελέγχου που είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.169 Εκτός από επείγουσες καταστάσεις, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει σε πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος λογιστικές υπηρεσίες και υπηρεσίες τήρησης βιβλίων, περιλαμβανομένων υπηρεσιών μισθοδοσίας, ή να καταρτίζει χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη ή χρηματοοικονομική πληροφόρηση η οποία διαμορφώνει τη βάση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

290.170 Παρά την παράγραφο 290.169, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να παρέχει λογιστικές υπηρεσίες και υπηρεσίες τήρησης λογιστικών βιβλίων, περιλαμβανομένων υπηρεσιών μισθοδοσίας και κατάρτισης χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή άλλης χρηματοοικονομικής πληροφόρησης επαναλαμβανόμενης ή μηχανιστικής φύσης για τμήματα ή συνδεδεμένες οντότητες πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, εάν το προσωπικό που παρέχει τις υπηρεσίες δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου και:

(α) Τα τμήματα ή οι συνδεδεμένες οντότητες για τις οποίες η υπηρεσία παρέχεται, αθροιστικά είναι επουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, ή

(β) Οι υπηρεσίες σχετίζονται με ζητήματα που στο σύνολό τους είναι επουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τμήματος ή της συνδεδεμένης οντότητας.

Επείγουσες περιστάσεις

290.171 Λογιστικές υπηρεσίες και οι υπηρεσίες τήρησης λογιστικών βιβλίων, που άλλως δεν θα επιτρέπονταν σύμφωνα με το παρόν τμήμα, μπορούν να παρασχεθούν σε πελάτες ελέγχου σε επείγουσες ή άλλες ασυνήθιστες καταστάσεις, όταν είναι πρακτικό για τον πελάτη ελέγχου να κάνει άλλες διευθετήσεις. Αυτή μπορεί να είναι η περίπτωση όταν (α) μόνο η λογιστική επιχείρηση έχει τους πόρους και την απαραίτητη γνώση των συστημάτων του πελάτη και των διαδικασιών να βοηθήσει τον πελάτη στην έγκαιρη κατάρτιση των λογιστικών αρχείων του και των χρηματοοικονομικών καταστάσεών του, και (β) περιορισμός στη δυνατότητα της λογιστικής επιχείρησης να παρέχει τις υπηρεσίες θα είχε ως αποτέλεσμα σοβαρές δυσκολίες για τον πελάτη (για παράδειγμα, όπως θα μπορούσε να καταλήξει από αποτυχία τήρησης απαιτήσεων κανονιστικής αναφοράς). Σε τέτοιες καταστάσεις, οι ακόλουθες συνθήκες πρέπει να πληρούνται:

(α) Αυτοί που παρέχουν τις υπηρεσίες δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου,

(β) Οι υπηρεσίες παρέχονται μόνο για σύντομο χρονικό διάστημα και δεν αναμένεται να επαναληφθούν, και,

(γ) Η κατάσταση συζητείται με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Υπηρεσίες αποτίμησης

Γενικές διατάξεις

290.172 Η αποτίμηση περιλαμβάνει την αποδοχή παραδοχών αναφορικά με μελλοντικές εξελίξεις, την εφαρμογή κατάλληλων μεθοδολογιών και τεχνικών και τον συνδυασμό και των δύο για τον υπολογισμό ορισμένης αξίας, ή εύρους αξιών για περιουσιακό στοιχείο, υποχρέωση, ή επιχείρηση ως σύνολο.

290.173 Η παροχή υπηρεσιών επιμέτρησης σε πελάτη ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει απειλή αυτοεπισκόπησης. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Το εάν η αποτίμηση θα έχει ουσιώδη επίπτωση επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων,
- Η έκταση της ανάμιξης του πελάτη στον καθορισμό και την έγκριση της μεθοδολογίας αποτίμησης και άλλων σημαντικών ζητημάτων κρίσεως,
- Η διαθεσιμότητα καθιερωμένων μεθοδολογιών και επαγγελματικών οδηγιών,
- Για αποτιμήσεις που περιλαμβάνουν πρότυπες ή καθιερωμένες μεθοδολογίες, ο βαθμός υποκειμενικότητας που ενυπάρχει στο κονδύλι,
- Η αξιοπιστία και η έκταση των υποκείμενων δεδομένων,
- Ο βαθμός εξάρτησης από μελλοντικά γεγονότα τέτοιας φύσης που θα μπορούσαν να δημιουργήσουν σημαντική μεταβλητότητα που ενυπάρχει στα εμπλεκόμενα ποσά,
- Η έκταση και η σαφήνεια των γνωστοποιήσεων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Η σοβαρότητα οποιαδήποτε δημιουργούμενης απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή της μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Επισκόπηση από επαγγελματία που δεν ενεπλάκη στην παροχή της υπηρεσίας αποτίμησης, της εργασίας ελέγχου ή αποτίμησης που επιτελέστηκε, ή
- Ρύθμιση ώστε το προσωπικό που παρείχε τέτοιες υπηρεσίες να μην συμμετέχει στην ανάθεση ελέγχου.

290.174 Ορισμένες αποτιμήσεις δεν εμπεριέχουν σημαντικό βαθμό υποκειμενικότητας. Αυτό είναι πιθανότατα η περίπτωση όταν οι υποκείμενες παραδοχές είτε θεσπίζονται από νόμο ή κανονισμό είτε είναι ευρύτερα αποδεκτές, και όταν οι τεχνικές και οι μεθοδολογίες που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν βασίζονται σε γενικά αποδεκτά πρότυπα ή προβλέπονται από νόμο ή κανονισμό. Σε τέτοιες περιστάσεις, τα αποτελέσματα μιας επιμέτρησης που πραγματοποιείται από δύο ή περισσότερα μέρη είναι μάλλον απίθανο να είναι ουσιωδώς διαφορετικά.

290.175 Εάν ζητηθεί από λογιστική επιχείρηση να εκτελέσει αποτίμηση ώστε να βοηθήσει ένα πελάτη ελέγχου στις υποχρεώσεις φορολογικής αναφοράς ή για σκοπούς φορολογικού σχεδιασμού και τα αποτελέσματα της αποτίμησης δεν θα έχουν άμεση επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, εφαρμόζονται οι προβλέψεις που περιλαμβάνονται στην παράγραφο 290.188.

Πελάτες Ελέγχου που δεν είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.176 Στη περίπτωση πελάτη ελέγχου που δεν είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, εάν η υπηρεσία αποτίμησης έχει ουσιώδη επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη και η επιμέτρηση απαιτεί σημαντικό βαθμό υποκειμενικότητας, κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή αυτοεπισκόπησης σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει τέτοια υπηρεσία επιμέτρησης σε πελάτη ελέγχου.

Πελάτες Ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.177 Λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει υπηρεσίες αποτίμησης σε πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος εάν οι αποτιμήσεις θα έχουν ουσιώδη επίπτωση, μεμονωμένα ή στο σύνολό τους, στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

Φορολογικές υπηρεσίες

290.178 Οι φορολογικές υπηρεσίες αφορούν ένα ευρύ πεδίο υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται:

- Κατάρτιση φορολογικής δήλωσης,
- Υπολογισμοί φόρου για το σκοπό διενέργειας λογιστικών εγγραφών,
- Φορολογικός σχεδιασμός και άλλες υπηρεσίες παροχής φορολογικών συμβουλών, και
- Βοήθεια στην επίλυση φορολογικών διενέξεων.

Ενώ οι φορολογικές υπηρεσίες που παρέχονται από λογιστική επιχείρηση σε πελάτη ελέγχου αντιμετωπίζονται ξεχωριστά σύμφωνα με κάθε μια από αυτές τις ευρύτερες επικεφαλίδες, στη πράξη, οι δραστηριότητες αυτές συνήθως συσχετίζονται.

290.179 Η εκτέλεση ορισμένων φορολογικών υπηρεσιών δημιουργεί απειλές αυτοεπισκόπησης και συνηγορίας. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα τυχόν απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Το σύστημα με το οποίο οι φορολογικές αρχές αξιολογούν και διαχειρίζονται τον εν λόγω φόρο και το ρόλο της λογιστικής επιχείρησης σε αυτή τη διαδικασία,
- Η πολυπλοκότητα του σχετικού καθεστώτος φορολόγησης και ο απαραίτητο βαθμός κρίσης για την εφαρμογή του,
- Τα συγκεκριμένα χαρακτηριστικά της ανάθεσης, και
- Το επίπεδο φορολογικής εξειδίκευσης των εργαζομένων του πελάτη.

Κατάρτιση φορολογικής δήλωσης

290.180 Οι υπηρεσίες κατάρτισης φορολογικής δήλωσης αφορούν βοήθεια σε πελάτες για τις υποχρεώσεις φορολογικών αναφορών τους με σύνταξη και ολοκλήρωση πληροφοριών, συμπεριλαμβανομένου του ποσού του οφειλόμενου φόρου (συνήθως επί τυποποιημένων εντύπων) που απαιτείται να υποβληθεί στις αρμόδιες φορολογικές αρχές. Τέτοιες υπηρεσίες περιλαμβάνουν επίσης την παροχή συμβουλών επί του χειρισμού των φορολογικών δηλώσεων παρελθουσών συναλλαγών και την απάντηση για λογαριασμό του πελάτη ελέγχου σε απαιτήσεις των φορολογικών αρχών για πρόσθετη πληροφόρηση και ανάλυση (συμπεριλαμβανομένης της παροχής επεξηγήσεων και τεχνικής υποστήριξης για την προσέγγιση που υιοθετήθηκε). Οι υπηρεσίες κατάρτισης φορολογικών δηλώσεων βασίζονται γενικά σε ιστορική πληροφόρηση και κατά κύριο λόγο περιλαμβάνουν ανάλυση και παρουσίαση τέτοιων ιστορικών πληροφοριών σύμφωνα με τον ισχύοντα φορολογικό νόμο, συμπεριλαμβανομένων νομολογίας και καθιερωμένων πρακτικών. Περαιτέρω, οι φορολογικές δηλώσεις υπόκεινται σε οποιαδήποτε διαδικασία επισκόπησης ή έγκρισης θεωρείται ενδεδειγμένη από τη φορολογική αρχή. Συνεπώς, η παροχή τέτοιων υπηρεσιών γενικά δεν δημιουργεί απειλή κατά της ανεξαρτησίας εάν η διοίκηση αναλαμβάνει την ευθύνη για τις δηλώσεις συμπεριλαμβανομένων οποιωνδήποτε σημαντικών κρίσεων έχουν λάβει χώρα.

Υπολογισμός φόρου για το σκοπό διενέργειας λογιστικών εγγραφών

Πελάτες Ελέγχου που δεν είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.181 Η διενέργεια υπολογισμών για τρέχουσες και αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις (ή περιουσιακά στοιχεία) πελάτη ελέγχου για το σκοπό σύνταξης λογιστικών εγγραφών που στη συνέχεια θα ελεγχθούν από τη λογιστική επιχείρηση, δημιουργεί απειλή αυτοεπισκόπησης. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από:

(α) Την πολυπλοκότητα του σχετικού φορολογικού νόμου και κανονισμού και τον βαθμό κρίσης που απαιτείται για την εφαρμογή τους,

(β) Το επίπεδο φορολογικής εξειδίκευσης του προσωπικού του πελάτη, και

(γ) Τη σημαντικότητα των ποσών στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Όταν είναι αναγκαίο, πρέπει να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για την παροχή της υπηρεσίας,
- Εάν η υπηρεσία εκτελείται από μέλος της ομάδας ελέγχου, χρήση εταίρου ή ανώτερου μέλους του προσωπικού με την κατάλληλη εμπειρογνωμοσύνη, ο οποίος δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, να επισκοπήσει τους φορολογικούς υπολογισμούς, ή
- Λήψη συμβουλών επί της υπηρεσίας από εξωτερικό φοροτεχνικό επαγγελματία.

Πελάτες Ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.182 Εκτός από επείγουσες περιστάσεις, στην περίπτωση πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να κάνει φορολογικούς υπολογισμούς για τρέχουσες και αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις (ή περιουσιακά στοιχεία) για το σκοπό της διενέργειας λογιστικών εγγραφών που είναι ουσιώδεις για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

290.183 Η προετοιμασία υπολογισμών για τρέχουσες και αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις (ή περιουσιακά στοιχεία) πελάτη ελέγχου για το σκοπό διενέργειας λογιστικών εγγραφών, που άλλως δεν θα επιτρέπονταν από το παρόν τμήμα, μπορεί να παρέχονται σε πελάτες ελέγχου σε επείγουσες ή άλλες ασυνήθιστες καταστάσεις, όταν είναι πρακτικό για τον πελάτη ελέγχου να κάνει άλλες διευθετήσεις. Αυτή μπορεί να είναι η περίπτωση όταν (α) μόνο η λογιστική επιχείρηση έχει τους πόρους και την απαραίτητη γνώση της επιχείρησης του πελάτη να τον βοηθήσει στην έγκαιρη κατάρτιση των υπολογισμών του για τρέχουσες και αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις (ή περιουσιακά στοιχεία), και (β) περιορισμός στη δυνατότητα της λογιστικής επιχείρησης να παρέχει τις υπηρεσίες θα είχε ως αποτέλεσμα σοβαρές

δυσκολίες για τον πελάτη (για παράδειγμα, όπως θα μπορούσαν να προκύψουν από αποτυχία τήρησης απαιτήσεων κανονιστικής αναφοράς). Σε τέτοιες καταστάσεις, οι ακόλουθες συνθήκες πρέπει να πληρούνται:

(α) Αυτοί που παρέχουν τις υπηρεσίες δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου

(β) Οι υπηρεσίες παρέχονται μόνο για σύντομο χρονικό διάστημα και δεν αναμένεται να επαναληφθούν, και,

(γ) Η κατάσταση συζητείται με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Φορολογικός σχεδιασμός και άλλες υπηρεσίες φορολογικών συμβουλών

290.184 Ο φορολογικός σχεδιασμός ή άλλες φορολογικές συμβουλές περιλαμβάνουν ευρύ φάσμα υπηρεσιών, όπως οι συμβουλές σε πελάτη για το πώς θα δομήσει τις υποθέσεις του κατά τρόπο φορολογικά αποτελεσματικό ή οι συμβουλές επί της εφαρμογής νέου φορολογικού νόμου ή κανονισμού.

290.185 Απειλή αυτοεπισκόπησης μπορεί να δημιουργηθεί όταν η συμβουλή θα επηρεάσει ζητήματα που πρόκειται να αντικατοπτριστούν στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Ο βαθμός υποκειμενικότητας που εμπεριέχεται στον καθορισμό του κατάλληλου χειρισμού για την φορολογική συμβουλή στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,
- Η έκταση στην οποία το αποτέλεσμα της φορολογικής συμβουλής θα έχει ουσιώδη επίπτωση επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων,
- Το εάν η αποτελεσματικότητα της φορολογικής συμβουλής εξαρτάται από το λογιστικό χειρισμό ή την παρουσίαση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και

υπάρχει αμφιβολία ως προς την καταλληλότητα του λογιστικού χειρισμού ή της παρουσίασης σύμφωνα με το σχετικό πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς,

- Το επίπεδο φορολογικής εμπειρογνωμοσύνης των εργαζομένων του πελάτη,
- Η έκταση στην οποία η συμβουλή υποστηρίζεται από φορολογικό νόμο ή κανονισμό, άλλη νομολογία ή καθιερωμένη πρακτική, και
- Το εάν ο φορολογικός χειρισμός υποστηρίζεται από δικαστική απόφαση συγκεκριμένης υπόθεσης ή έχει άλλως συμφωνηθεί με τη φορολογική αρχή πριν από την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Για παράδειγμα, η παροχή φορολογικού σχεδιασμού και άλλων υπηρεσιών φορολογικών συμβουλών όπου η συμβουλή υποστηρίζεται καθαρά από τη φορολογική αρχή ή άλλη νομολογία, από καθιερωμένη πρακτική ή βασίζεται σε φορολογικό νόμο που πιθανότατα υπερισχύει, γενικά δεν δημιουργεί απειλή κατά της ανεξαρτησίας.

290.186 Η σοβαρότητα τυχόν απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου να εκτελέσουν την υπηρεσία,
- Χρήση φοροτεχνικού επαγγελματία, που δεν έχει εμπλακεί στην παροχή της φορολογικής υπηρεσίας, να συμβουλεύσει την ομάδα ελέγχου για την υπηρεσία και να επισκοπήσει το χειρισμό στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,
- Λήψη συμβουλής επί της υπηρεσίας από εξωτερικό φοροτεχνικό επαγγελματία, ή
- Εξασφάλιση αποδοχής εκ των προτέρων ή συμβουλής από τις φορολογικές αρχές.

290.187 Όπου η αποτελεσματικότητα της φορολογικής συμβουλής εξαρτάται από συγκεκριμένο λογιστικό χειρισμό ή παρουσίαση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και:

(α) Η ομάδα ελέγχου έχει λογική αμφιβολία ως προς την καταλληλότητα του σχετικού λογιστικού χειρισμού ή την παρουσίαση σύμφωνα με το σχετικό πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, και

(β) Το αποτέλεσμα ή οι συνέπειες της φορολογικής συμβουλής θα έχουν ουσιώδη επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη,

η απειλή αυτοεπισκόπησης θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει τέτοια φορολογική συμβουλή σε πελάτη ελέγχου.

290.188 Κατά τη παροχή φορολογικών υπηρεσιών σε πελάτη ελέγχου, μπορεί να ζητηθεί από λογιστική επιχείρηση να διενεργήσει αποτίμηση για να βοηθήσει τον πελάτη στις υποχρεώσεις του φορολογικής αναφοράς ή για σκοπούς φορολογικού σχεδιασμού. Όπου το αποτέλεσμα της αποτίμησης θα έχει άμεση επίπτωση επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, έχουν εφαρμογή οι προβλέψεις που περιλαμβάνονται στις παραγράφους 290.172 έως 290.177 και σχετίζονται με τις υπηρεσίες αποτίμησης. Όπου η αποτίμηση διενεργείται για φορολογικούς σκοπούς μόνο και το αποτέλεσμα της αποτίμησης δεν θα έχει άμεση επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις (δηλαδή, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις επηρεάζονται μόνο μέσω λογιστικών εγγραφών που σχετίζονται με φόρο), γενικά δεν δημιουργούνται απειλές κατά της ανεξαρτησίας, εάν τέτοια επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι επουσιώδης ή εάν η αποτίμηση υπόκειται σε εξωτερική επισκόπηση από τις φορολογικές αρχές ή παρόμοια ρυθμιστική αρχή. Εάν η αποτίμηση δεν υπόκειται σε τέτοια εξωτερική επισκόπηση και η επίπτωση είναι ουσιώδης στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, η ύπαρξη και η σοβαρότητα τυχόν απειλών που δημιουργούνται θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η έκταση στην οποία η μεθοδολογία αποτίμησης υποστηρίζεται από φορολογικό νόμο ή κανονισμό, άλλη νομολογία ή καθιερωμένη πρακτική, και το βαθμό υποκειμενικότητας που ενυπάρχει στην αποτίμηση,

- Η αξιοπιστία και η έκταση των υποκείμενων δεδομένων.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε δημιουργούμενης απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή την μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου να παρέχουν την υπηρεσία,

- Επισκόπηση από επαγγελματία του ελεγκτικού έργου ή του αποτελέσματος της φορολογικής υπηρεσίας, ή

- Εξασφάλιση αποδοχής εκ των προτέρων ή συμβουλής από τις φορολογικές αρχές.

Βοήθεια στην επίλυση φορολογικών διαφορών

290.189 Απειλή λόγω συνηγορίας ή αυτοεπισκόπησης μπορεί να δημιουργηθεί όταν η λογιστική επιχείρηση αντιπροσωπεύει πελάτη ελέγχου στην επίλυση φορολογικών διαφορών από τη στιγμή που οι φορολογικές αρχές έχουν ειδοποιήσει τον πελάτη ότι έχουν απορρίψει τα επιχειρήματά του επί συγκεκριμένου ζητήματος και είτε η φορολογική αρχή είτε ο πελάτης παραπέμπουν το ζήτημα για επίλυση σε επίσημη διαδικασία, για παράδειγμα ενώπιον εκδικάζουσας αρχής ή δικαστηρίου. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Το εάν η λογιστική επιχείρηση έχει παράσχει συμβουλή η οποία είναι αντικείμενο της φορολογικής διαφοράς,

- Η έκταση στην οποία το αποτέλεσμα της διαφοράς θα έχει ουσιώδη επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη,

- Η έκταση στην οποία το ζήτημα υποστηρίζεται από φορολογικό νόμο ή κανονισμό, άλλη νομολογία ή καθιερωμένη πρακτική,

- Το εάν οι δικαστικές διαδικασίες διενεργούνται δημοσίως, και

- Ο ρόλος που διαδραματίζει η διοίκηση για την επίλυση της διαφοράς.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής που δημιουργείται πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας, για την εξάλειψη της απειλής ή την μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου να παρέχουν την υπηρεσία,

- Χρήση φοροτεχνικού επαγγελματία, που δεν έχει εμπλακεί στην παροχή της φορολογικής υπηρεσίας, να συμβουλεύσει την ομάδα ελέγχου για τις υπηρεσίες και να επισκοπήσει το χειρισμό στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, ή

- Απόκτηση συμβουλής για την υπηρεσία από εξωτερικό φοροτεχνικό επαγγελματία.

290.190 Όπου οι φορολογικές υπηρεσίες περιλαμβάνουν το ρόλο συνηγόρου για πελάτη ελέγχου ενώπιον δημόσιας εκδικάζουσας αρχής ή δικαστηρίου για την επίλυση φορολογικού ζητήματος, και τα σχετικά ποσά είναι ουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, η απειλή συνηγορίας που δημιουργείται θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την εξαλείψει ή να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να εκτελεί αυτόν τον τύπο υπηρεσίας σε πελάτη ελέγχου. Το τι αποτελεί δημόσια εκδικάζουσα αρχή ή δικαστήριο πρέπει να καθορίζεται σύμφωνα με τον τρόπο που διεξάγεται η ακροαματική φορολογική διαδικασία στη συγκεκριμένη επικράτεια.

290.191 Η λογιστική επιχείρηση, ωστόσο, δεν αποκλείεται από το να έχει συνεχή συμβουλευτικό ρόλο σε πελάτη ελέγχου αναφορικά με το ζήτημα που βρίσκεται σε ακροαματική διαδικασία ενώπιον δημόσιας εκδικάζουσας αρχής ή δικαστηρίου (για παράδειγμα, να απαντά σε συγκεκριμένα αιτήματα για πληροφόρηση, να παρέχει αναφορές επί πραγματικών περιστατικών ή να καταθέτει σχετικά με την εργασία που επιτελέστηκε, ή να βοηθά τον πελάτη στην ανάλυση των φορολογικών ζητημάτων).

Υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου

Γενικές Διατάξεις

290.192 Το πεδίο και οι σκοποί των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου ποικίλουν ευρέως και εξαρτώνται από το μέγεθος και τη δομή της οντότητας και τις απαιτήσεις της διοίκησης και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση. Οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Παρακολούθηση εσωτερικών δικλείδων – επισκόπηση δικλείδων, παρακολούθηση της λειτουργίας τους και σύσταση βελτιώσεων σε αυτές,
- Εξέταση της χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης – επισκόπηση των μέσων που χρησιμοποιούνται για τον εντοπισμό, την επιμέτρηση, την ταξινόμηση και την αναφορά χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης, και συγκεκριμένη έρευνα σε μεμονωμένα κονδύλια που περιλαμβάνει λεπτομερειακή δοκιμασία συναλλαγών, υπολοίπων και διαδικασιών,
- Επισκόπηση της οικονομίας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας των λειτουργικών δραστηριοτήτων, συμπεριλαμβανομένων μη χρηματοοικονομικών δραστηριοτήτων μιας οντότητας, και
- Επισκόπηση της συμμόρφωσης με νόμους, κανονισμούς και άλλες εξωτερικές απαιτήσεις, καθώς και με τις πολιτικές και κατευθύνσεις της διοίκησης και άλλες εσωτερικές απαιτήσεις.

290.193 Οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν βοήθεια στον πελάτη ελέγχου στην εκτέλεση των δραστηριοτήτων εσωτερικού του ελέγχου. Η παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου σε πελάτη ελέγχου δημιουργεί απειλή κατά της ανεξαρτησίας

λόγω αυτοεπισκόπησης, εάν η λογιστική επιχείρηση χρησιμοποιεί το έργο του εσωτερικού ελέγχου κατά την εκτέλεση μεταγενέστερου εξωτερικού ελέγχου. Η διενέργεια σημαντικού μέρους των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου του πελάτη αυξάνει την πιθανότητα ότι προσωπικό της λογιστικής επιχείρησης που παρέχει υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου θα αναλάβει ευθύνη διοίκησης. Εάν το προσωπικό της λογιστικής επιχείρησης αναλάβει ευθύνη της διοίκησης κατά την παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου σε πελάτη ελέγχου, η απειλή που δημιουργείται θα είναι τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς το προσωπικό λογιστικής επιχείρησης δεν πρέπει να αναλαμβάνει ευθύνη της διοίκησης κατά την παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου σε πελάτη ελέγχου.

290.194 Παραδείγματα υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που ενέχουν ανάληψη ευθύνης της διοίκησης περιλαμβάνουν:

(α) Τη θέσπιση πολιτικών εσωτερικού ελέγχου ή τη στρατηγική κατεύθυνση των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου,

(β) Την κατεύθυνση και την ανάληψη ευθύνης για τις ενέργειες των απασχολούμενων στον εσωτερικό έλεγχο της οντότητας,

(γ) Απόφαση για το ποιες εκ των συστάσεων που προκύπτουν από δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εφαρμοστούν,

(δ) Αναφορά, για λογαριασμό της διοίκησης, των αποτελεσμάτων των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση,

(ε) Εκτέλεση διαδικασιών που αποτελούν μέρος των εσωτερικών δικλείδων, όπως επισκόπηση και έγκριση μεταβολών σε δικαιώματα του προσωπικού για πρόσβαση σε στοιχεία,

(στ) Ανάληψη ευθύνης για σχεδιασμό, εφαρμογή και διατήρηση εσωτερικών δικλείδων, και

(ζ) Εκτέλεση με εξωτερική ανάθεση υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, που αποτελούν το σύνολο ή σημαντικό ποσοστό της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, όπου η λογιστική επιχείρηση είναι υπεύθυνη για τον καθορισμό του πεδίου του έργου εσωτερικού ελέγχου και μπορεί να φέρει την ευθύνη για ένα ή περισσότερα από τα ζητήματα που σημειώνονται στα (α) – (στ).

290.195 Για την αποφυγή ανάληψης ευθύνης της διοίκησης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να παρέχει υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου σε πελάτη ελέγχου, μόνο εάν ικανοποιείται ότι:

(α) Ο πελάτης καθορίζει κατάλληλο και ικανό πρόσωπο, κατά προτίμηση εντός της ανώτερης διοίκησης, να είναι υπεύθυνος, ανά πάσα στιγμή, για δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου και να αποδέχεται την ευθύνη για το σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη διατήρηση των εσωτερικών δικλείδων,

(β) Η διοίκηση του πελάτη ή οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση επισκοπούν, εκτιμούν και εγκρίνουν το πεδίο, τον κίνδυνο και τη συχνότητα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου,

(γ) Η διοίκηση του πελάτη αξιολογεί την επάρκεια των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και τα ευρήματα που προκύπτουν από την εκτέλεση αυτών.

(δ) Η διοίκηση του πελάτη αξιολογεί και αποφασίζει ποιες εκ των συστάσεων που προκύπτουν από υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου να εφαρμόσει και διαχειρίζεται τη διαδικασία εφαρμογής, και

(ε) Η διοίκηση του πελάτη αναφέρει στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση τα σημαντικά ευρήματα και τις συστάσεις που προκύπτουν από τις υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου.

290.196 Όταν λογιστική επιχείρηση χρησιμοποιεί την εργασία λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου απαιτούν την εκτέλεση διαδικασιών για την αξιολόγηση της επάρκειας αυτής της εργασίας. Όταν η λογιστική επιχείρηση αποδέχεται ανάθεση για παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου σε πελάτη ελέγχου, και τα αποτελέσματα αυτών των υπηρεσιών θα χρησιμοποιηθούν για τη διενέργεια εξωτερικού ελέγχου, δημιουργείται απειλή αυτοεπισκόπησης λόγω της πιθανότητας ότι η ομάδα ελέγχου θα χρησιμοποιήσει τα αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου χωρίς να αξιολογήσει καταλλήλως τα αποτελέσματα αυτά ή να ασκήσει το ίδιο επίπεδο επαγγελματικού σκεπτικισμού όπως θα ασκούσε εάν η εργασία του εσωτερικού ελέγχου εκτελείτο από άτομα που δεν είναι μέλη της λογιστικής επιχείρησης. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η σημαντικότητα των σχετικών ποσών στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,
- Ο κίνδυνος σφάλματος στους ισχυρισμούς που σχετίζονται με τα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, και
- Τον βαθμό αξιοπιστίας που θα αποδοθεί στην υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Πελάτες Ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.197 Στη περίπτωση πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου που σχετίζονται με:

(α) Σημαντικό μέρος των εσωτερικών δικλείδων επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς,

(β) Χρηματοοικονομικά λογιστικά συστήματα τα οποία παράγουν πληροφόρηση που είναι, μεμονωμένα ή στο σύνολό της, σημαντική για τα λογιστικά αρχεία του πελάτη ή για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, ή

(γ) Ποσά ή γνωστοποιήσεις που είναι, μεμονωμένα ή στο σύνολό τους, σημαντικά για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

Υπηρεσίες συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας

Γενικές Διατάξεις

290.198 Υπηρεσίες που σχετίζονται με συστήματα πληροφορικής τεχνολογίας περιλαμβάνουν το σχεδιασμό ή την εφαρμογή υλισμικών ή λογισμικών συστημάτων. Τα συστήματα μπορεί να συγκεντρώνουν πηγαία δεδομένα, από μέρος των εσωτερικών δικλείδων επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς ή να παράγουν πληροφόρηση που επηρεάζει τα λογιστικά αρχεία ή τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, ή τα συστήματα μπορεί να μη σχετίζονται με τα λογιστικά αρχεία του πελάτη ελέγχου, τις εσωτερικές δικλείδες επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς ή τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Η παροχή υπηρεσιών συστημάτων μπορεί να δημιουργήσει απειλή αυτοεπισκόπησης που εξαρτάται από τη φύση των υπηρεσιών και των συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας.

290.199 Οι ακόλουθες υπηρεσίες συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας θεωρείται ότι δεν δημιουργούν απειλή κατά της ανεξαρτησίας, εφόσον το προσωπικό της λογιστικής επιχείρησης δεν αναλαμβάνει ευθύνη της διοίκησης:

(α) Σχεδιασμός ή εφαρμογή συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας που δεν σχετίζονται με τις εσωτερικές δικλείδες επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς,

(β) Σχεδιασμός ή εφαρμογή συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας που δεν παράγουν πληροφόρηση ή οποία αποτελεί σημαντικό μέρος των λογιστικών αρχείων ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων,

(γ) Εφαρμογή «ετοιμοπαράδοτου» λογισμικού λογιστικής ή αναφοράς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που δεν αναπτύχθηκε από τη λογιστική επιχείρηση εάν η απαιτούμενη για την κάλυψη των αναγκών του πελάτη προσαρμογή δεν είναι σημαντική, και

(δ) Αξιολόγηση και συστάσεις που γίνονται αναφορικά με σύστημα που σχεδιάστηκε, εφαρμόστηκε ή λειτουργούσε από άλλο πάροχο υπηρεσιών ή τον πελάτη.

Πελάτες Ελέγχου που δεν είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.200 Παροχή υπηρεσιών σε πελάτη ελέγχου που δεν είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος και περιλαμβάνει το σχεδιασμό ή την εφαρμογή συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας που (α) αποτελούν σημαντικό μέρος των εσωτερικών δικλείδων επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς ή (β) παράγουν πληροφορίες που είναι σημαντικές για τα λογιστικά αρχεία ή τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του πελάτη επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, δημιουργεί απειλή αυτοεπισκόπησης.

290.201 Η απειλή αυτοεπισκόπησης είναι πολύ σημαντική για να επιτρέπει τέτοιες υπηρεσίες, εκτός εάν λαμβάνονται κατάλληλα μέτρα προστασίας που διασφαλίζουν ότι:

(α) Ο πελάτης αναγνωρίζει την ευθύνη του για εφαρμογή και παρακολούθηση συστήματος εσωτερικών δικλείδων,

(β) Ο πελάτης αναθέτει την ευθύνη για την λήψη όλων των διοικητικών αποφάσεων αναφορικά με το σχεδιασμό και την εφαρμογή του συστήματος υλισμικού ή του λογισμικού σε ικανό εργαζόμενο, κατά προτίμηση εντός της ανώτερης διοίκησης,

(γ) Ο πελάτης λαμβάνει όλες τις διοικητικές αποφάσεις αναφορικά με τη διαδικασία σχεδιασμού και εφαρμογής,

(δ) Ο πελάτης αξιολογεί την επάρκεια και τα αποτελέσματα του σχεδιασμού και της εφαρμογής του συστήματος, και

(ε) Ο πελάτης είναι υπεύθυνος για τη λειτουργία του συστήματος (υλισμικού ή λογισμικού) καθώς και για τα δεδομένα που χρησιμοποιεί ή παράγει.

290.202 Ανάλογα με το βαθμό εξάρτησης που θα αποδοθεί σε συγκεκριμένα συστήματα πληροφορικής τεχνολογίας ως μέρος του ελέγχου, πρέπει να αποφασιστεί εάν πρόκειται να παρασχεθούν τέτοιες υπηρεσίες που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης, μόνο με μέλη του προσωπικού που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου και τα οποία έχουν διαφορετικές γραμμές αναφοράς εντός της λογιστικής επιχείρησης. Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απομένουσας απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή την μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η επισκόπηση της εργασίας του ελέγχου ή της εργασίας που δεν αφορά διασφάλιση από επαγγελματία λογιστή.

Πελάτες Ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.203 Στη περίπτωση πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει υπηρεσίες που περιλαμβάνουν το σχεδιασμό ή την εφαρμογή συστημάτων πληροφορικής τεχνολογίας τα οποία (α) αποτελούν σημαντικό μέρος των εσωτερικών δικλείδων επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς, ή (β) παράγουν πληροφόρηση που είναι σημαντική για τα λογιστικά αρχεία του πελάτη ή για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

Υπηρεσίες υποστήριξης δικαστικών διενέξεων

290.204 Υπηρεσίες υποστήριξης δικαστικών διενέξεων μπορεί να περιλαμβάνουν δραστηριότητες όπως ρόλος ως ειδήμων μάρτυς, υπολογισμός εκτιμώμενων ζημιών ή άλλων ποσών που μπορεί να γίνουν απαιτήσεις ή υποχρεώσεις ως αποτέλεσμα δικαστικής διένεξης ή άλλης δικαστικής διαμάχης, και βοήθεια στη διαχείριση και

ανάκτηση εγγράφων. Αυτές οι υπηρεσίες μπορεί να δημιουργήσουν απειλή αυτοεπισκόπησης ή συνηγορίας.

290.205 Εάν η λογιστική επιχείρηση παρέχει υποστήριξη δικαστικής διένεξης σε πελάτη ελέγχου και η υπηρεσία περιλαμβάνει την εκτίμηση ζημιών ή άλλων ποσών που επηρεάζουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, πρέπει να ακολουθούνται οι προβλέψεις περί υπηρεσίας αποτίμησης που περιλαμβάνονται στις παραγράφους 290.172 έως 290.177. Στη περίπτωση άλλων υπηρεσιών υποστήριξης δικαστικών διενέξεων, η σοβαρότητα οποιασδήποτε δημιουργούμενης απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

Νομικές υπηρεσίες

290.206 Για το σκοπό του τμήματος αυτού, οι νομικές υπηρεσίες ορίζονται ως οποιεσδήποτε υπηρεσίες για τις οποίες το πρόσωπο που τις παρέχει πρέπει είτε να επιτρέπεται να ασκεί το νομικό επάγγελμα ενώπιον δικαστηρίων της επικράτειας στην οποία τέτοιες υπηρεσίες πρόκειται να παρασχεθούν, είτε να έχει την απαιτούμενη νομική εκπαίδευση ώστε να παρέχει νομικές υπηρεσίες. Τέτοιες νομικές υπηρεσίες μπορεί να περιλαμβάνουν, ανάλογα με τη δικαιοδοσία, ευρύ και διαφοροποιημένο φάσμα περιοχών, συμπεριλαμβανομένων τόσο των εταιρικών όσο και των εμπορικών υπηρεσιών σε πελάτες, όπως υποστήριξη συμβάσεων, δικαστικές διενέξεις, νομικές συμβουλές επί συγχωνεύσεων και εξαγορών καθώς και υποστήριξη και βοήθεια στα εσωτερικά νομικά τμήματα των πελατών. Η παροχή νομικών υπηρεσιών σε μια οντότητα που είναι πελάτης ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει απειλές αυτοεπισκόπησης και συνηγορίας.

290.207 Νομικές υπηρεσίες υποστήριξης πελάτη ελέγχου για την εκτέλεση συναλλαγής (για παράδειγμα, υποστήριξη σύμβασης, νομική συμβουλή, δέουσα νομική επιμέλεια και αναδιάρθρωση) μπορεί να δημιουργήσουν απειλές αυτοεπισκόπησης. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της υπηρεσίας,

- Το εάν η υπηρεσία παρέχεται από μέλος της ομάδας ελέγχου, και

- Η σημαντικότητα οποιουδήποτε ζητήματος σε σχέση με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του πελάτη.

Η σοβαρότητα οποιαδήποτε δημιουργούμενης απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για την εκτέλεση της υπηρεσίας, ή

- Χρήση επαγγελματία που δεν ενεπλάκη στην παροχή των νομικών υπηρεσιών για την παροχή συμβουλής στην ομάδα ελέγχου επί της υπηρεσίας και την επισκόπηση οποιουδήποτε χειρισμού στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

290.208 Η λειτουργία σε ρόλο συνηγόρου υπέρ πελάτη ελέγχου κατά την επίλυση διαμάχης ή δικαστικής διένεξης όταν τα εμπλεκόμενα ποσά είναι σημαντικά για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, θα δημιουργούσε τόσο σοβαρές απειλές συνηγορίας και αυτοεπισκόπησης που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να εκτελεί αυτού του τύπου τις υπηρεσίες σε πελάτη ελέγχου.

290.209 Όταν ζητείται από λογιστική επιχείρηση να ενεργήσει σε ρόλο συνηγόρου για πελάτη ελέγχου κατά την επίλυση διαμάχης ή δικαστικής διένεξης όταν τα εμπλεκόμενα ποσά δεν είναι ουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογήσει τη σοβαρότητα οποιωνδήποτε δημιουργούμενων απειλών συνηγορίας και αυτοεπισκόπησης και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόσει μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για την εκτέλεση της υπηρεσίας, ή

- Χρήση επαγγελματία που δεν αναμείχθηκε στην παροχή των νομικών υπηρεσιών για συμβουλή της ομάδας ελέγχου επί της υπηρεσίας και για επισκόπηση οποιουδήποτε χειρισμού στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

290.210 Ο διορισμός εταίρου ή εργαζόμενου της λογιστικής επιχείρησης ως Γενικού Συμβούλου για νομικές υποθέσεις πελάτη ελέγχου θα δημιουργούσε απειλές αυτοεπισκόπησης και συνηγορίας που είναι τόσο σοβαρές ώστε κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Η θέση του Γενικού Συμβούλου είναι γενικά θέση ανώτερης διοίκησης με ευρεία ευθύνη για τις νομικές υποθέσεις μιας εταιρείας, και, συνεπώς, κανένα μέλος της λογιστικής επιχείρησης δεν πρέπει να αποδέχεται τέτοιο διορισμό σε πελάτη ελέγχου.

Υπηρεσίες προσέλκυσης προσωπικού

Γενικές διατάξεις

290.211 Η παροχή υπηρεσιών προσέλκυσης προσωπικού σε πελάτη ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει απειλές προσωπικού συμφέροντος, οικειότητας ή εκφοβισμού. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα τυχόν απειλών θα εξαρτώνται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της αιτούμενης βοήθειας, και

- Ο ρόλος του προσώπου που πρόκειται να προσληφθεί.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε δημιουργούμενης απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Σε όλες τις περιπτώσεις, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να αναλαμβάνει ευθύνες της διοίκησης, συμπεριλαμβανομένης του ρόλου ως διαπραγματευτής εκ μέρους του πελάτη, και η απόφαση πρόσληψης πρέπει να αφήνεται στον πελάτη.

Η λογιστική επιχείρηση μπορεί γενικά να παρέχει τέτοιες υπηρεσίες, όπως η επισκόπηση των επαγγελματικών προσόντων αριθμού αιτούντων και η παροχή

συμβουλής επί της καταλληλότητάς τους για τη θέση. Επιπλέον, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να προβαίνει σε συνεντεύξεις υποψηφίων και να συμβουλεύει επί της ικανότητάς τους για θέσεις στη χρηματοοικονομική λογιστική, στη διοίκηση ή στις δικλίδες.

Πελάτες ελέγχου που είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.212 Λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει τις ακόλουθες υπηρεσίες εξεύρεσης προσωπικού σε πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, αναφορικά με διοικητικό σύμβουλο ή ανώτερο διοικητικό στέλεχος της οντότητας σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί της κατάρτισης των λογιστικών αρχείων του πελάτη ή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη:

- Διερεύνηση ή αναζήτηση υποψηφίων για τέτοιες θέσεις, και
- Ανάληψη ελέγχου συστάσεων υποψηφίων για τέτοιες θέσεις

Υπηρεσίες Εταιρικής Χρηματοδότησης

290.213 Η παροχή υπηρεσιών εταιρικής χρηματοδότησης, τέτοιων όπως:

- Βοήθεια σε πελάτη ελέγχου για την ανάπτυξη εταιρικών στρατηγικών,
- Εντοπισμό πιθανών στόχων προς απόκτηση από τον πελάτη ελέγχου,
- Συμβουλές επί συναλλαγών πωλήσεων,
- Βοήθεια επί συναλλαγών λήψης χρηματοδότησης, και
- Παροχή συμβουλής διάρθρωσης,

ενδέχεται να δημιουργήσουν απειλές συνηγορίας και αυτοεπισκόπησης. Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για την παροχή των υπηρεσιών, ή

- Χρησιμοποίηση επαγγελματία που δεν αναμείχθηκε στην παροχή της υπηρεσίας εταιρικής χρηματοδότησης για παροχή συμβουλής στην ομάδα ελέγχου επί της υπηρεσίας και για επισκόπηση του λογιστικού χειρισμού και τυχόν χειρισμού στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

290.214 Η παροχή υπηρεσιών εταιρικής χρηματοδότησης, για παράδειγμα συμβουλή επί της διάρθρωσης εταιρικής χρηματοοικονομικής συναλλαγής ή επί διακανονισμών χρηματοδότησης, που θα επηρεάσουν άμεσα τα ποσά που θα αναφερθούν στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα παρέχει γνώμη, μπορεί να δημιουργήσουν απειλή αυτοεπισκόπησης. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Ο βαθμός υποκειμενικότητας που συνεπάγεται ο καθορισμός του κατάλληλου χειρισμού για το αποτέλεσμα ή τις συνέπειες της συμβουλής εταιρικής χρηματοδότησης στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,

- Η έκταση στην οποία το αποτέλεσμα της συμβουλής επί εταιρικής χρηματοδότησης θα επηρεάσει άμεσα τα ποσά που καταχωρούνται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και η έκταση στην οποία τα ποσά είναι ουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, και

- Το εάν η αποτελεσματικότητα της συμβουλής επί εταιρικής χρηματοδότησης εξαρτάται από συγκεκριμένο λογιστικό χειρισμό ή παρουσίαση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και υπάρχει αμφιβολία ως προς την καταλληλότητα του σχετικού λογιστικού χειρισμού ή την παρουσίαση βάσει του σχετικού πλαισίου χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη

μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για την εκτέλεση της υπηρεσίας, ή

- Χρησιμοποίηση επαγγελματία που δεν αναμείχθηκε στην παροχή υπηρεσίας εταιρικής χρηματοδότησης στον πελάτη, για συμβουλή στην ομάδα ελέγχου επί της υπηρεσίας και για επισκόπηση του λογιστικού χειρισμού και οποιουδήποτε χειρισμού στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

290.215 Όπου η αποτελεσματικότητα συμβουλής εταιρικής χρηματοδότησης εξαρτάται από συγκεκριμένο λογιστικό χειρισμό ή παρουσίαση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, και:

(α) Η ομάδα ελέγχου έχει λογική αμφιβολία ως προς την καταλληλότητα του σχετικού λογιστικού χειρισμού ή της παρουσίασης σύμφωνα με το σχετικό πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, και

(β) Το αποτέλεσμα ή οι συνέπειες της συμβουλής εταιρικής χρηματοδότησης θα έχουν ουσιώδη επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη,

η απειλή αυτοεπισκόπησης θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο, περίπτωση στην οποία η συμβουλή εταιρικής χρηματοδότησης δεν πρέπει να παρέχεται.

290.216 Η παροχή υπηρεσιών εταιρικής χρηματοδότησης που περιλαμβάνει προώθηση, αγοραπωλησία ή αναδοχή μετοχών πελάτη ελέγχου θα δημιουργούσε απειλή συνηγορίας ή αυτοεπισκόπησης που θα ήταν τόσο σοβαρή ώστε κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει τέτοιες υπηρεσίες σε πελάτη ελέγχου.

Αμοιβές

Αμοιβές – Σχετικό Μέγεθος

290.217 Όταν το σύνολο των αμοιβών από πελάτη ελέγχου αντιπροσωπεύει μεγάλο μέρος των συνολικών αμοιβών της λογιστικής επιχείρησης που εκφράζει γνώμη ελέγχου, η εξάρτηση από εκείνο τον πελάτη και η ανησυχία για απώλεια του πελάτη, δημιουργεί απειλή προσωπικού συμφέροντος ή εκφοβισμού. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η λειτουργική δομή της λογιστικής επιχείρησης ,
- Εάν η λογιστική επιχείρηση είναι καθιερωμένη ή νέα, και
- Η σημασία του πελάτη ποιοτικά και/ή ποσοτικά για τη λογιστική επιχείρηση.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Μείωση της εξάρτησης από τον πελάτη,
- Εξωτερικές επισκοπήσεις δικλείδων ποιότητας, ή
- Διαβούλευση με τρίτο μέρος, όπως επαγγελματικό ρυθμιστικό σώμα ή επαγγελματία λογιστή επί βασικών ελεγκτικών κρίσεων.

290.218 Απειλή προσωπικού συμφέροντος ή εκφοβισμού επίσης δημιουργείται όταν οι αμοιβές που προέρχονται από έναν πελάτη ελέγχου αντιπροσωπεύουν μεγάλο μέρος των εσόδων από πελάτες ενός μεμονωμένου εταίρου ή μεγάλο μέρος των εσόδων από πελάτες ενός μεμονωμένου γραφείου της λογιστικής επιχείρησης. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η σημασία του πελάτη ποιοτικά και/ή ποσοτικά για τον εταίρο ή το γραφείο, και

- Η έκταση στην οποία η αποζημίωση του εταίρου, ή των εταίρων στο γραφείο, εξαρτάται από αμοιβές που προέρχονται από τον πελάτη.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Μείωση της εξάρτησης από τον πελάτη ελέγχου,

- Χρησιμοποίηση επαγγελματία λογιστή να επισκοπήσει την εργασία ή άλλως να συμβουλεύσει όπως είναι αναγκαίο, ή

- Τακτικές ανεξάρτητες εξωτερικές ή εσωτερικές επισκοπήσεις ποιότητας της ανάθεσης.

Πελάτες ελέγχου που είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.219 Όπου πελάτης ελέγχου είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος και, για δύο συνεχόμενα έτη, το σύνολο των αμοιβών από τον πελάτη και τις συνδεδεμένες οντότητες αυτού (σύμφωνα με τις προβλέψεις της παραγράφου 290.27) αντιπροσωπεύει περισσότερο από το 15% των συνολικών αμοιβών που λήφθηκαν από τη λογιστική επιχείρηση η οποία εκφράζει γνώμη επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του πελάτη, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί στους

υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του πελάτη ελέγχου το γεγονός ότι το σύνολο αυτών των αμοιβών αντιπροσωπεύει ποσοστό μεγαλύτερο από το 15% των συνολικών αμοιβών που λαμβάνονται από τη λογιστική επιχείρηση, να συζητά ποιο από τα κατωτέρω μέτρα προστασίας θα εφαρμοστεί ώστε να ελαττωθεί η απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, και να εφαρμόζει το μέτρο προστασίας που επιλέγεται:

- Πριν από την έκδοση της γνώμης ελέγχου επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του δεύτερου έτους, επαγγελματίας λογιστής, που δεν είναι μέλος της λογιστικής επιχείρησης που εκφράζει γνώμη επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εκτελεί επισκόπηση δικλείδων ποιότητας της ανάθεσης ή επαγγελματικό ρυθμιστικό σώμα εκτελεί επισκόπηση αυτής της ανάθεσης που είναι ισοδύναμη με ανάθεση επισκόπησης δικλείδων ποιότητος («επισκόπηση πριν την έκδοση»), ή

- Μετά από την έκδοση της γνώμης ελέγχου επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του δεύτερου έτους, και πριν από την έκδοση γνώμης ελέγχου επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του τρίτου έτους, επαγγελματίας λογιστής που δεν είναι μέλος της λογιστικής επιχείρησης η οποία εκφράζει τη γνώμη επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή επαγγελματικό ρυθμιστικό σώμα, εκτελούν επισκόπηση του ελέγχου του δεύτερου έτους η οποία είναι ισοδύναμη με ανάθεση επισκόπησης δικλείδων ποιότητας («επισκόπηση μετά την έκδοση»).

Όταν το σύνολο των αμοιβών υπερβαίνει σημαντικά το 15%, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν η σοβαρότητα της απειλής είναι τέτοια που η επισκόπηση μετά την έκδοση δεν θα μείωνε την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο και, ως εκ τούτου, απαιτείται επισκόπηση πριν την έκδοση. Σε τέτοιες περιστάσεις πρέπει να εκτελείται επισκόπηση πριν την έκδοση.

Όταν μεταγενέστερα οι αμοιβές εξακολουθούν να υπερβαίνουν το 15% κάθε έτος, η γνωστοποίηση στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση και συζήτηση με αυτούς πρέπει να πραγματοποιείται και ένα εκ των ανωτέρω μέτρων προστασίας πρέπει να εφαρμόζεται. Εάν οι αμοιβές υπερβαίνουν σημαντικά το 15%, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν η σοβαρότητα της απειλής είναι τέτοια που επισκόπηση μετά την έκδοση δεν θα μείωνε την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο και ως εκ τούτου

απαιτείται επισκόπηση πριν την έκδοση. Σε τέτοιες περιστάσεις πρέπει να εκτελείται επισκόπηση πριν την έκδοση.

Αμοιβές — Καθυστέρηση καταβολής

290.220 Απειλή προσωπικού συμφέροντος μπορεί να δημιουργηθεί εάν οφειλόμενες αμοιβές από πελάτη ελέγχου παραμένουν απλήρωτες για μεγάλο χρονικό διάστημα, ειδικά εάν σημαντικό μέρος δεν πληρωθεί πριν την έκδοση της έκθεσης ελέγχου του επόμενου έτους. Γενικά, η λογιστική επιχείρηση αναμένεται να απαιτεί πληρωμή τέτοιων αμοιβών πριν την έκδοση της έκθεσης ελέγχου. Εάν οι αμοιβές παραμένουν απλήρωτες μετά την έκδοση της έκθεσης ελέγχου, η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η ανάμειξη πρόσθετου επαγγελματία λογιστή, που δεν έλαβε μέρος στην ανάθεση ελέγχου, για να παράσχει συμβουλή ή να επισκοπήσει την εκτελεσθείσα εργασία. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν οι καθυστερούμενες αμοιβές θα μπορούσαν να θεωρηθούν ισοδύναμες με δάνειο στον πελάτη και εάν, λόγω της σημασίας των οφειλόμενων αμοιβών, είναι ενδεδειγμένο για την λογιστική επιχείρηση να επαναδιοριστεί ή να συνεχίσει την ανάθεση ελέγχου.

Αμοιβές υπό αίρεση

290.221 Αμοιβές υπό αίρεση είναι αμοιβές που υπολογίζονται σε προκαθορισμένη βάση, σχετιζόμενη με την έκβαση συναλλαγής ή το αποτέλεσμα των υπηρεσιών που εκτελέστηκαν από τη λογιστική επιχείρηση. Για τους σκοπούς της παρούσας παραγράφου αμοιβή δεν θεωρείται ότι είναι υπό αίρεση, εάν έχει καθοριστεί από δικαστήριο ή άλλη δημόσια αρχή.

290.222 Αμοιβή υπό αίρεση που χρεώνεται άμεσα ή έμμεσα, για παράδειγμα μέσω ενδιάμεσου, από λογιστική επιχείρηση αναφορικά με ανάθεση ελέγχου δημιουργεί απειλή προσωπικού συμφέροντος, η οποία είναι τόσο σοβαρή που δεν μπορεί να μειωθεί σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή οποιουδήποτε μέτρου προστασίας. Κατά συνέπεια, λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να υπεισέρχεται σε οποιονδήποτε τέτοιο διακανονισμό αμοιβής.

290.223 Αμοιβή υπό αίρεση που χρεώνεται άμεσα ή έμμεσα, για παράδειγμα μέσω ενδιάμεσου, από λογιστική επιχείρηση αναφορικά με ανάθεση που δεν αφορά διασφάλιση η οποία παρέχεται σε πελάτη ελέγχου, μπορεί επίσης να δημιουργήσει απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η δημιουργούμενη απειλή θα ήταν τόσο σοβαρή

που δεν θα μπορούσε να μειωθεί σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή οποιουδήποτε μέτρου προστασίας, εάν:

(α) Η αμοιβή χρεώνεται από τη λογιστική επιχείρηση που εκφράζει γνώμη επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και η αμοιβή είναι σημαντική ή αναμένεται να είναι σημαντική για τη λογιστική επιχείρηση,

(β) Η αμοιβή χρεώνεται από λογιστική επιχείρηση δικτύου που συμμετέχει σε σημαντικό μέρος του ελέγχου και η αμοιβή είναι σημαντική ή αναμένεται να είναι σημαντική για εκείνη τη λογιστική επιχείρηση, ή

(γ) Η έκβαση της υπηρεσίας που δεν αφορά διασφάλιση, και ως εκ τούτου το ποσό της αμοιβής, εξαρτάται από μελλοντική ή πρόσφατη κρίση που σχετίζεται με τον έλεγχο σημαντικού ποσού στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Συνεπώς τέτοιοι διακανονισμοί δεν πρέπει να είναι αποδεκτοί.

290.224 Για άλλους τύπους διακανονισμών αμοιβών υπό αίρεση που χρεώνονται από λογιστική επιχείρηση σε πελάτη ελέγχου για υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση, η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Το εύρος των πιθανών ποσών αμοιβής,
- Το εάν αρμόδια αρχή καθορίζει την έκβαση του θέματος επί του οποίου η αμοιβή υπό αίρεση θα καθοριστεί,
- Τη φύση της υπηρεσίας, και
- Την επίπτωση του γεγονότος ή της συναλλαγής στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της σχετικής ελεγκτικής εργασίας ή άλλως να παράσχει συμβουλή, ανάλογα με την ανάγκη, ή,
- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου για να εκτελέσουν την υπηρεσία που δεν αφορά διασφάλιση.

Αποζημίωση και Πολιτικές Αξιολόγησης

290.225 Απειλή λόγω προσωπικού συμφέροντος δημιουργείται όταν μέλος της ομάδας ελέγχου αξιολογείται ή αποζημιώνεται για την πώληση υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση στον πελάτη ελέγχου. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από:

- Την αναλογία της αποζημίωσης του ατόμου ή της αξιολόγησης της επίδοσης που βασίζεται στην πώληση τέτοιων υπηρεσιών,
- Τον ρόλο του ατόμου στην ομάδα ελέγχου, και
- Το εάν αποφάσεις προαγωγής επηρεάζονται από την πώληση τέτοιων υπηρεσιών.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, εάν η απειλή δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αναθεωρήσει είτε το σχέδιο αποζημιώσεων είτε τη διαδικασία αξιολόγησης για το εν λόγω άτομο, ή να εφαρμόσει μέτρα προστασίας που θα εξαλείψουν την απειλή ή θα τη μειώσουν σε αποδεκτό επίπεδο. Τέτοια μέτρα προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση τέτοιων μελών από την ομάδα ελέγχου, ή
- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της εργασίας του μέλους της ομάδας ελέγχου.

290.226 Κύριος εταίρος ελέγχου δεν πρέπει να αξιολογείται ή να αποζημιώνεται βάσει της επιτυχίας του στην πώληση υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση στον πελάτη ελέγχου του εταίρου αυτού. Αυτό δεν έχει ως σκοπό να απαγορεύσει κανονικούς διακανονισμούς διανομής κερδών μεταξύ εταίρων λογιστικής επιχείρησης.

Δώρα και Φιλοξενία

290.227 Αποδοχή δώρων ή φιλοξενίας από πελάτη ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει απειλές προσωπικού συμφέροντος και οικειότητας. Όταν λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου, αποδέχεται δώρα ή φιλοξενία, με εξαίρεση την περίπτωση που η αξία είναι ασήμαντη και χωρίς συνέπειες, οι δημιουργούμενες απειλές κατά της ανεξαρτησίας θα ήταν τόσο σημαντικές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας ελέγχου δεν πρέπει να αποδέχονται τέτοια δώρα ή φιλοξενία.

Πραγματική ή Απειλούμενη Δικαστική Διένεξη

290.228 Όταν λαμβάνει χώρα, ή φαίνεται πιθανή, δικαστική διένεξη μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης ή μέλους της ομάδας ελέγχου και του πελάτη ελέγχου, δημιουργούνται απειλές προσωπικού συμφέροντος και εκφοβισμού. Η σχέση μεταξύ διοίκησης του

πελάτη και μελών της ομάδας ελέγχου πρέπει να χαρακτηρίζεται από απόλυτη ειλικρίνεια και πλήρη γνωστοποίηση αναφορικά με όλες τις πτυχές των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων του πελάτη. Όταν η λογιστική επιχείρηση και η διοίκηση του πελάτη βρεθούν σε αντίπαλες πλευρές λόγω πραγματικής ή επαπειλούμενης δικαστικής διένεξης, επηρεάζοντας την προθυμία της διοίκησης να κάνει πλήρεις γνωστοποιήσεις, δημιουργούνται απειλές προσωπικού συμφέροντος και εκφοβισμού. Η σοβαρότητα των απειλών που δημιουργείται θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η σημαντικότητα της δικαστικής διένεξης, και

- Το εάν η δικαστική διένεξη σχετίζεται με προηγούμενη ανάθεση ελέγχου.

Η σοβαρότητα των απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

(α) Αν η δικαστική διένεξη εμπλέκει μέλος της ομάδας ελέγχου, απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα ελέγχου, ή

(β) Ανάμειξη ενός επαγγελματία λογιστή για να επισκοπήσει την εκτελεσθείσα εργασία.

Αν τέτοια μέτρα προστασίας δεν μειώνουν τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο, η μόνη ενδεδειγμένη ενέργεια είναι απόσυρση από την ανάθεση ελέγχου ή άρνηση ανάληψής της.

Οι Παράγραφοι 290.229 έως 290.499 είναι σκοπίμως κενές.

Εκθέσεις που περιλαμβάνουν περιορισμούς σχετικά με τη χρήση και διανομή

Εισαγωγή

290.500 Οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας στο τμήμα 290 εφαρμόζονται σε όλες τις αναθέσεις ελέγχου. Ωστόσο, σε ορισμένες περιστάσεις που σχετίζονται με αναθέσεις ελέγχου όπου η έκθεση περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής, και εφόσον οι συνθήκες που περιγράφονται στις παραγράφους 290.501 έως 290.502 εκπληρούνται, οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας αυτής της παραγράφου μπορεί να τροποποιηθούν όπως προβλέπεται στις παραγράφους 290.505 έως 290.514. Οι παράγραφοι αυτές εφαρμόζονται μόνο σε ανάθεση ελέγχου χρηματοοικονομικών καταστάσεων ειδικού σκοπού (α) όπου σκοπός είναι η παροχή συμπεράσματος σε θετική ή αρνητική μορφή ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι καταρτισμένες από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, συμπεριλαμβανομένου στην περίπτωση πλαισίου εύλογης παρουσίασης, ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δίνουν αληθή και εύλογη εικόνα ή παρουσιάζονται εύλογα, από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, και (β) όπου η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής. Οι τροποποιήσεις δεν επιτρέπονται στην περίπτωση που ο έλεγχος χρηματοοικονομικών καταστάσεων απαιτείται από νόμο ή κανονισμό.

290.501 Οι τροποποιήσεις στις απαιτήσεις του τμήματος 290 επιτρέπονται εάν οι σκοπούμενοι χρήστες της έκθεσης (α) είναι γνώστες του σκοπού και των περιορισμών της έκθεσης, και (β) συμφωνούν ρητά με την εφαρμογή των τροποποιημένων απαιτήσεων ανεξαρτησίας. Η γνώση ως προς το σκοπό και τους περιορισμούς της έκθεσης μπορεί να αποκτηθεί από τους σκοπούμενους χρήστες μέσω της συμμετοχής τους, είτε άμεσα είτε έμμεσα με εκπροσώπους τους που έχουν την εξουσία να δράσουν για λογαριασμό των σκοπούμενων χρηστών, στον καθορισμό της φύσης και του πεδίου της ανάθεσης. Τέτοια συμμετοχή προάγει την ικανότητα της λογιστικής επιχείρησης να επικοινωνήσει με τους σκοπούμενους χρήστες αναφορικά με ζητήματα ανεξαρτησίας, περιλαμβανομένων των περιστάσεων που είναι σχετικές με την αξιολόγηση των απειλών κατά της ανεξαρτησίας και των εφαρμοστέων μέτρων προστασίας που είναι αναγκαία για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο, και να αποκτήσει τη σύμφωνη γνώμη αυτών ως προς τις τροποποιημένες απαιτήσεις ανεξαρτησίας που πρόκειται να εφαρμοστούν.

290.502 Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να επικοινωνεί (για παράδειγμα, με επιστολή ανάθεσης) με τους σκοπούμενους χρήστες αναφορικά με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας που πρόκειται να εφαρμοστούν σε σχέση με την παροχή της ανάθεσης ελέγχου. Όπου οι σκοπούμενοι χρήστες είναι κατηγορία χρηστών (για παράδειγμα δανειστές κοινοπρακτικής δανειακής σύμβασης) που δεν κατονομάζονται ειδικά κατά το χρόνο που οι όροι ανάθεσης καθορίζονται, τέτοιοι χρήστες πρέπει μεταγενέστερα να ενημερώνονται για τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας που συμφωνήθηκαν από τον εκπρόσωπο (για παράδειγμα, από τον εκπρόσωπο που καθιστά διαθέσιμη την επιστολή ανάθεσης της λογιστικής επιχείρησης σε όλους τους χρήστες).

290.503 Εάν η λογιστική επιχείρηση εκδίδει επίσης έκθεση ελέγχου που δεν περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής για τον ίδιο πελάτη, οι προβλέψεις των παραγράφων 290.500 έως 290.514 δεν μεταβάλλουν την απαίτηση εφαρμογής των προβλέψεων των παραγράφων 290.1 έως 290.228 σε εκείνη την ανάθεση ελέγχου.

290.504 Οι τροποποιήσεις στις απαιτήσεις του τμήματος 290 που επιτρέπονται στις περιστάσεις που παρατίθενται ανωτέρω περιγράφονται στις παραγράφους 290.505 έως 290.514. Συμμόρφωση απαιτείται από κάθε άλλη άποψη με τις προβλέψεις του τμήματος 290.

Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

290.505 Όταν οι συνθήκες που παρατίθενται στις παραγράφους 290.500 έως 290.502 ικανοποιούνται, δεν είναι αναγκαίο να εφαρμόζονται οι πρόσθετες απαιτήσεις των παραγράφων 290.100 έως 290.228 που εφαρμόζονται σε αναθέσεις ελέγχου για εταιρίες δημοσίου συμφέροντος.

Συνδεδεμένες Οντότητες

290.506 Όταν οι συνθήκες που παρατίθενται τις παραγράφους 290.500 έως 290.502 ικανοποιούνται, αναφορές σε πελάτη ελέγχου δεν περιλαμβάνουν τις συνδεδεμένες του οντότητες. Ωστόσο, όταν η ομάδα ελέγχου γνωρίζει ή έχει λόγο να πιστεύει ότι η σχέση ή η περίσταση που εμπλέκεται συνδεδεμένη οντότητα του πελάτη σχετίζεται με την αξιολόγηση της ανεξαρτησίας της λογιστικής επιχείρησης από τον πελάτη, η

ομάδα ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνει αυτή τη συνδεδεμένη οντότητα όταν εντοπίζει και αξιολογεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας και εφαρμόζει κατάλληλα μέτρα προστασίας.

Δίκτυα και λογιστικές επιχειρήσεις δικτύου

290.507 Όταν οι συνθήκες που παρατίθενται στις παραγράφους 290.500 έως 290.502 ικανοποιούνται, αναφορά στη λογιστική επιχείρηση δεν περιλαμβάνει λογιστικές επιχειρήσεις δικτύου. Ωστόσο, όταν η λογιστική επιχείρηση γνωρίζει ή έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται απειλές από οποιαδήποτε συμφέροντα και σχέσεις λογιστικής επιχείρησης δικτύου, αυτές πρέπει να περιλαμβάνονται στην αξιολόγηση των απειλών κατά της ανεξαρτησίας.

Χρηματοοικονομικά συμφέροντα, δάνεια και εγγυήσεις, στενές επιχειρηματικές, οικογενειακές και προσωπικές σχέσεις

290.508 Όταν οι συνθήκες που παρατίθενται στις παραγράφους 290.500 έως 290.502 ικανοποιούνται, οι σχετικές διατάξεις που παρατίθενται στις παραγράφους 290.102 έως 290.143 εφαρμόζονται μόνο για τα μέλη της ομάδας ελέγχου, τα μέλη της άμεσης οικογένειας και τα μέλη της στενής οικογένειας.

290.509 Επιπλέον, καθορισμός πρέπει να γίνεται ως προς το εάν οι απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται από συμφέρονται και σχέσεις, όπως περιγράφεται στις παραγράφους 290.102 έως 290.143, μεταξύ του πελάτη ελέγχου και των ακόλουθων μελών της ομάδας ελέγχου:

(α) εκείνους που παρέχουν συμβουλές αναφορικά με τεχνικά ή κλαδικά ειδικά θέματα, συναλλαγές ή γεγονότα, και

(β) εκείνους που παρέχουν δικλείδες ποιότητας για την ανάθεση, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που εκτελούν την επισκόπηση δικλείδων ποιότητας της ανάθεσης.

Πρέπει να γίνεται αξιολόγηση για τη σοβαρότητα τυχόν απειλών που η ομάδα ανάθεσης έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις μεταξύ του πελάτη ελέγχου και άλλων εντός της λογιστικής επιχείρησης, που μπορούν άμεσα να επηρεάσουν την έκβαση της ανάθεσης ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που συστήνουν την αποζημίωση ή που παρέχουν άμεση επίβλεψη, διοίκηση ή άλλη εποπτεία του εταίρου ανάθεσης ελέγχου αναφορικά με την εκτέλεση της ανάθεσης ελέγχου (συμπεριλαμβανομένων εκείνων που βρίσκονται σε όλα τα διαδοχικά ανώτερα επίπεδα πάνω από τον εταίρο ανάθεσης έως το άτομο που είναι ο ανώτερος ή ο διευθύνων εταίρος της λογιστικής επιχείρησης (Ανώτατος εκτελεστικός ή ισοδύναμος).

290.510 Αξιολόγηση πρέπει επίσης να γίνεται για τη σοβαρότητα τυχόν απειλών που η ομάδα ανάθεσης έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από χρηματοοικονομικά συμφέροντα στον πελάτη ελέγχου που κατέχονται από άτομα, όπως περιγράφεται στις παραγράφους 290.108 έως 290.111 και στις παραγράφους 290.113 έως 290.115.

290.511 Όπου απειλή κατά της ανεξαρτησίας δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, πρέπει να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

290.512 Κατά την εφαρμογή των προβλέψεων που παρατίθενται στις παραγράφους 290.106 και 290.115 για συμφέροντα της λογιστικής επιχείρησης, εάν η λογιστική επιχείρηση έχει σημαντικό χρηματοοικονομικό συμφέρον, είτε άμεσο είτε έμμεσο, στον πελάτη ελέγχου, η απειλή προσωπικού συμφέροντος που δημιουργείται θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να έχει τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον.

Απασχόληση σε πελάτη ελέγχου

290.513 Πρέπει να αξιολογείται η σοβαρότητα τυχόν απειλών από οποιαδήποτε σχέση απασχόλησης που περιγράφεται στις παραγράφους 290.132 έως 290.136. Όπου

υφίσταται απειλή που δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, πρέπει να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα μέτρων προστασίας που μπορεί να είναι κατάλληλα περιλαμβάνουν εκείνα που παρατίθενται στην παράγραφο 290.134.

Παροχή υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης

290.514 Εάν η λογιστική επιχείρηση εκτελεί ανάθεση για έκδοση έκθεσης με περιορισμό χρήσης και διανομής για πελάτη ελέγχου, και παρέχει υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης στον πελάτη ελέγχου, πρέπει να υπάρχει συμμόρφωση με τις παραγράφους 290.154 έως 290.228, σύμφωνα με τις παραγράφους 290.504 έως 290.507.

ΤΜΗΜΑ 291*

ΑΝΕΞΑΡΤΗΣΙΑ – ΛΟΙΠΕΣ ΑΝΑΘΕΣΕΙΣ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Παράγραφος

---

* Οι τροποποιήσεις στο παρόν τμήμα που προκύπτουν από αλλαγές στον Κώδικα αναφορικά με ορισμένες προβλέψεις υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης σε πελάτες διασφάλισης, θα τεθούν σε ισχύ την 15η Απριλίου 2016. Βλ. σελίδα 162

Δομή τμήματος

291.1 Το παρόν τμήμα συζητά τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας για αναθέσεις διασφάλισης που δεν είναι αναθέσεις ελέγχου ή επισκόπησης. Οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας για αναθέσεις ελέγχου και επισκόπησης αναλύονται στο τμήμα 290. Εάν ο πελάτης διασφάλισης είναι επίσης πελάτης ελέγχου ή επισκόπησης, οι απαιτήσεις του τμήματος 290 εφαρμόζονται επίσης στη λογιστική επιχείρηση, στις λογιστικές επιχειρήσεις δικτύου και στα μέλη της ομάδας ελέγχου ή επισκόπησης. Σε ορισμένες περιστάσεις που αφορούν αναθέσεις διασφάλισης όπου η έκθεση διασφάλισης περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής, και εφόσον πληρούνται ορισμένες συνθήκες, οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας του παρόντος τμήματος μπορεί να τροποποιούνται όπως περιγράφεται στις παραγράφους 291.21 έως 291.27.

291.2 Οι αναθέσεις διασφάλισης είναι σχεδιασμένες να βελτιώσουν το βαθμό εμπιστοσύνης των σκοπούμενων χρηστών για το αποτέλεσμα της αξιολόγησης ή επιμέτρησης υποκείμενου θέματος βάσει κριτηρίων. Το Διεθνές Πλαίσιο Αναθέσεων Διασφάλισης (το πλαίσιο διασφάλισης) που εκδόθηκε από το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB) περιγράφει τα στοιχεία και τους σκοπούς μιας ανάθεσης διασφάλισης και καθορίζει τις αναθέσεις στις οποίες έχουν εφαρμογή τα Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων Διασφάλισης. Για περιγραφή των στοιχείων και των σκοπών μιας ανάθεσης διασφάλισης, ανατρέξτε στο πλαίσιο διασφάλισης.

291.3 Η συμμόρφωση με τη θεμελιώδη αρχή της αντικειμενικότητας απαιτεί ανεξαρτησία από τους πελάτες διασφάλισης. Στην περίπτωση αναθέσεων διασφάλισης, είναι προς το δημόσιο συμφέρον, και, ως εκ τούτου, απαιτείται από τον παρόντα Κώδικα Δεοντολογίας, τα μέλη των ομάδων διασφάλισης και οι λογιστικές επιχειρήσεις να είναι ανεξάρτητοι από τους πελάτες ανάθεσης και να αξιολογούνται οποιεσδήποτε απειλές που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από τα συμφέροντα και τις σχέσεις μιας λογιστικής επιχείρησης δικτύου. Επιπλέον, όταν η ομάδα ανάθεσης γνωρίζει ή έχει λόγο να πιστεύει ότι σχέση ή περίσταση στην οποία εμπλέκεται συνδεδεμένη οντότητα του πελάτη διασφάλισης σχετίζεται με την αξιολόγηση της ανεξαρτησίας της λογιστικής επιχείρησης από τον πελάτη, η ομάδα διασφάλισης πρέπει να περιλαμβάνει τη συνδεδεμένη οντότητα όταν εντοπίζει και αξιολογεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας, και να εφαρμόζει κατάλληλα μέτρα προστασίας.

Προσέγγιση εννοιολογικού πλαισίου στην ανεξαρτησία

291.4 Ο σκοπός του παρόντος τμήματος είναι να βοηθήσει τις λογιστικές επιχειρήσεις και τα μέλη των ομάδων διασφάλισης στην εφαρμογή της προσέγγισης του εννοιολογικού πλαισίου που περιγράφεται κατωτέρω, ώστε να επιτυγχάνεται και διατηρείται η ανεξαρτησία.

291.5 Η ανεξαρτησία περιλαμβάνει:

(α) Ανεξαρτησία στη σκέψη

Η νοητική κατάσταση που επιτρέπει την έκφραση συμπεράσματος χωρίς την επίδραση επιρροών που περιορίζουν την επαγγελματική κρίση, και ως εκ τούτου επιτρέπει σε άτομο να ενεργεί με ακεραιότητα και να ασκεί αντικειμενικότητα και επαγγελματικό σκεπτικισμό.

(β) Ανεξαρτησία στην εμφάνιση

Η αποφυγή γεγονότων και περιστάσεων τόσο σημαντικών ώστε ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις, ότι η ακεραιότητα, η αντικειμενικότητα ή ο επαγγελματικός σκεπτικισμός μιας λογιστικής επιχείρησης ή μέλους της ομάδας διασφάλισης έχουν περιοριστεί.

291.6 Η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου πρέπει να εφαρμόζεται από επαγγελματίες λογιστές για:

(α) να εντοπίζουν απειλές κατά της ανεξαρτησίας,

(β) να αξιολογούν τη σοβαρότητα των απειλών που εντοπίζονται, και

(γ) να εφαρμόζουν μέτρα προστασίας, όταν είναι αναγκαίο, για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

Όταν ο επαγγελματίας λογιστής διαπιστώνει ότι κατάλληλα μέτρα προστασίας δεν είναι διαθέσιμα ή δεν μπορούν να εφαρμοστούν για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να εξαλείφει την περίσταση ή τη σχέση που δημιουργεί τις απειλές ή να αρνείται ή να τερματίζει την ανάθεση διασφάλισης.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να χρησιμοποιεί την επαγγελματική του κρίση κατά την εφαρμογή αυτού του εννοιολογικού πλαισίου.

291.7 Πολλές διαφορετικές περιστάσεις, ή συνδυασμοί περιστάσεων, μπορεί να σχετίζονται με την εκτίμηση απειλών κατά της ανεξαρτησίας. Είναι αδύνατο να καθορισθεί κάθε κατάσταση που δημιουργεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας και να εξειδικευτεί η κατάλληλη ενέργεια. Ως εκ τούτου, ο παρών Κώδικας θεσπίζει ένα εννοιολογικό πλαίσιο που απαιτεί οι λογιστικές επιχειρήσεις και τα μέλη των ομάδων διασφάλισης να εντοπίζουν, να αξιολογούν και να αντιμετωπίζουν τις απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου στην ανεξαρτησία βοηθά τους επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος στη συμμόρφωσή τους με τις απαιτήσεις δεοντολογίας του παρόντος Κώδικα. Καλύπτει πολλές παραλλαγές σε περιστάσεις που δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας και μπορεί να αποτρέψει έναν επαγγελματία λογιστή από την εξαγωγή συμπεράσματος ότι μια κατάσταση επιτρέπεται εάν δεν απαγορεύεται ειδικά.

291.8 Οι παράγραφοι 291.100 και επόμενες περιγράφουν τον τρόπο με τον οποίο η προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου στην ανεξαρτησία πρόκειται να εφαρμοστεί. Οι παράγραφοι αυτές δεν αντιμετωπίζουν όλες τις περιστάσεις και τις σχέσεις που δημιουργούν ή ενδέχεται να δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας.

291.9 Κατά τη λήψη απόφασης για το εάν θα αποδεχθεί ή θα συνεχίσει μια ανάθεση, ή εάν συγκεκριμένο άτομο μπορεί να είναι μέλος της ομάδας διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να εντοπίζει και να αξιολογεί τυχόν απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Εάν οι απειλές δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, και η απόφαση είναι εάν θα γίνει αποδεκτή ανάθεση ή θα περιληφθεί συγκεκριμένο άτομο στην ομάδα διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν μέτρα προστασίας είναι διαθέσιμα για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Εάν η απόφαση αφορά το εάν θα συνεχίσει μια ανάθεση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν τυχόν υπάρχοντα μέτρα προστασίας θα εξακολουθήσουν να είναι αποτελεσματικά για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο, ή εάν θα χρειαστεί να εφαρμοστούν άλλα μέτρα προστασίας ή εάν η ανάθεση πρέπει να τερματιστεί. Οποτεδήποτε νέα πληροφόρηση σχετικά με απειλή έρχεται στην αντίληψη της λογιστικής επιχείρησης κατά τη διάρκεια της ανάθεσης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα της απειλής σύμφωνα με την προσέγγιση του εννοιολογικού πλαισίου.

291.10 Σε ολόκληρο το παρόν τμήμα γίνεται αναφορά στη σοβαρότητα των απειλών κατά της ανεξαρτησίας. Κατά την αξιολόγηση της σοβαρότητας απειλής, ποιοτικοί καθώς και ποσοτικοί παράγοντες πρέπει να λαμβάνονται υπόψη.

291.11 Το παρόν τμήμα, στις περισσότερες περιπτώσεις, δεν επιβάλλει τη συγκεκριμένη ευθύνη των ατόμων εντός της λογιστικής επιχείρησης για ενέργειες που σχετίζονται με την ανεξαρτησία, επειδή η ευθύνη μπορεί να διαφέρει ανάλογα με το μέγεθος, τη δομή και την οργάνωση της λογιστικής επιχείρησης. Η λογιστική επιχείρηση απαιτείται από το Διεθνές Πρότυπο Δικλείδων Ποιότητας (ΔΠΔΠ) να θεσπίζει πολιτικές και διαδικασίες σχεδιασμένες να της παρέχουν εύλογη διασφάλιση ότι διατηρείται η ανεξαρτησία όταν απαιτείται από σχετικά πρότυπα δεοντολογίας.

Αναθέσεις διασφάλισης

291.12 Όπως περαιτέρω εξηγείται στο Πλαίσιο Διασφάλισης, σε ανάθεση διασφάλισης ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος εκφράζει συμπέρασμα σχεδιασμένο να ενισχύσει το βαθμό εμπιστοσύνης των σκοπούμενων χρηστών (άλλων, εκτός του υπεύθυνου μέρους) σχετικά με το αποτέλεσμα της αξιολόγησης ή της επιμέτρησης του υποκείμενου θέματος βάσει κριτηρίων.

291.13 Το αποτέλεσμα της αξιολόγησης ή της επιμέτρησης του υποκείμενου θέματος είναι οι πληροφορίες που προκύπτουν από την εφαρμογή των κριτηρίων επί του υποκείμενου θέματος. Ο όρος «πληροφορίες του υποκείμενου θέματος» χρησιμοποιείται για να δηλώσει το αποτέλεσμα της αξιολόγησης ή επιμέτρησης του υποκείμενου θέματος. Για παράδειγμα, το Πλαίσιο ορίζει ότι ισχυρισμός σχετικά με την αποτελεσματικότητα εσωτερικής δικλείδας (πληροφορίες υποκείμενου θέματος) προκύπτει από την εφαρμογή ενός πλαισίου για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας εσωτερικής δικλείδας, όπως το COSO2 ή CoCo3 (κριτήρια), στις εσωτερικές δικλείδες, που συνιστά μια διαδικασία (υποκείμενο θέμα).

291.14 Οι αναθέσεις διασφάλισης μπορεί να αφορούν ισχυρισμούς ή να είναι αναθέσεις απευθείας αναφοράς. Σε οποιαδήποτε από τις περιπτώσεις, εμπλέκονται τρία διαφορετικά μέρη: ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, το υπεύθυνο μέρος και οι σκοπούμενοι χρήστες.

291.15 Σε αναθέσεις διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς, η αξιολόγηση ή η επιμέτρηση του υποκείμενου θέματος εκτελείται από το υπεύθυνο μέρος, και οι πληροφορίες του υποκείμενου θέματος που είναι διαθέσιμες στους σκοπούμενους χρήστες είναι με τη μορφή ισχυρισμού από το υπεύθυνο μέρος.

291.16 Σε ανάθεση διασφάλισης απευθείας αναφοράς, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος είτε εκτελεί άμεσα την αξιολόγηση ή την επιμέτρηση του υποκείμενου θέματος, είτε αποκτά παράσταση από το υπεύθυνο μέρος που έχει εκτελέσει την αξιολόγηση ή την επιμέτρηση, που δεν είναι διαθέσιμη στους σκοπούμενους χρήστες. Οι πληροφορίες του υποκείμενου θέματος παρέχονται στους σκοπούμενους χρήστες στην έκθεση διασφάλισης.

Αναθέσεις διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς

291.17 Σε ανάθεση διασφάλισης που αφορά ισχυρισμούς, τα μέλη της ομάδας ανάθεσης και η λογιστική επιχείρηση πρέπει να είναι ανεξάρτητα από τον πελάτη διασφάλισης (το υπεύθυνο μέρος για την πληροφόρηση υποκείμενου θέματος, και το οποίο μπορεί να είναι υπεύθυνο για το υποκείμενο θέμα). Τέτοιες απαιτήσεις

---

[2] «Εσωτερικές Δικλίδες – Ολοκληρωμένο Πλαίσιο» Η Επιτροπή Χορηγών Οργανώσεων της Επιτροπής Treadway.

[3] «Καθοδήγηση επί της Αξιολόγησης Δικλίδων – Οι Αρχές CoCo» Κριτήρια του Συμβουλίου Δικλίδων, Καναδικό Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών

ανεξαρτησίας απαγορεύουν ορισμένες σχέσεις μεταξύ μελών της ομάδας διασφάλισης και (α) διοικητικών συμβούλων ή ανώτερων διοικητικών στελεχών, και (β) ατόμων στον πελάτη σε θέση να ασκούν σημαντική επιρροή επί των πληροφοριών του υποκείμενου θέματος. Επίσης, πρέπει να αποφασίζεται εάν απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται από σχέσεις με άτομα στον πελάτη που είναι σε θέση να ασκούν σημαντική επιρροή επί του υποκείμενου θέματος της ανάθεσης. Αξιολόγηση πρέπει να γίνεται για τη σοβαρότητα τυχόν απειλών που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις λογιστικής επιχείρησης[4] δικτύου.

291.18 Στην πλειονότητα των αναθέσεων διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς, το υπεύθυνο μέρος είναι υπεύθυνο τόσο για τις πληροφορίες υποκείμενου θέματος όσο και για το υποκείμενο θέμα. Ωστόσο, σε ορισμένες αναθέσεις, το υπεύθυνο μέρος μπορεί να μην είναι υπεύθυνο για το υποκείμενο θέμα. Για παράδειγμα, όταν έχει ανατεθεί σε επαγγελματία λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να εκτελέσει ανάθεση διασφάλισης αναφορικά με έκθεση που έχει συντάξει σύμβουλος για θέματα περιβάλλοντος η οποία διανέμεται στους σκοπούμενους χρήστες και αναφέρεται σε πρακτικές αειφορίας μιας εταιρείας, ο σύμβουλος για θέματα περιβάλλοντος είναι το υπεύθυνο μέρος για τις πληροφορίες υποκείμενου θέματος αλλά η εταιρεία είναι υπεύθυνη για το υποκείμενο θέμα (τις πρακτικές αειφορίας).

291.19 Σε αναθέσεις διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς όπου το υπεύθυνο μέρος είναι υπεύθυνο για τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος αλλά όχι για το υποκείμενο θέμα, τα μέλη της ομάδας διασφάλισης και η λογιστική επιχείρηση πρέπει να είναι ανεξάρτητα από το υπεύθυνο μέρος για τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος (τον πελάτη διασφάλισης). Επιπρόσθετα, πρέπει να γίνεται αξιολόγηση για τυχόν απειλές που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις μεταξύ μέλους της ομάδας διασφάλισης, της λογιστικής επιχείρησης, λογιστικής επιχείρησης δικτύου και του υπεύθυνου μέρους για το υποκείμενο θέμα.

[4] Βλέπε παραγράφους 290.13 έως 290.24 για οδηγίες ως προς το τι αφορά επιχείρηση δικτύου

Αναθέσεις διασφαλίσεων απευθείας αναφοράς

291.20 Σε ανάθεση διασφάλισης απευθείας αναφοράς, τα μέλη της ομάδας διασφάλισης και η λογιστική επιχείρηση πρέπει να είναι ανεξάρτητα από τον πελάτη διασφάλισης (το υπεύθυνο μέρος για το υποκείμενο θέμα). Αξιολόγηση πρέπει επίσης να γίνεται για τυχόν απειλές που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις λογιστικής επιχείρησης δικτύου.

Εκθέσεις που περιλαμβάνουν περιορισμό χρήσης και διανομής

291.21 Σε ορισμένες περιστάσεις όπου η έκθεση διασφάλισης περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής, και εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρούσας παραγράφου και της παραγράφου 291.22, οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας του παρόντος τμήματος ενδέχεται να τροποποιούνται. Οι τροποποιήσεις στις απαιτήσεις του τμήματος 291 επιτρέπονται εάν οι σκοπούμενοι χρήστες της έκθεσης (α) γνωρίζουν το σκοπό, τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος και τους περιορισμούς της έκθεσης, και (β) ρητά συμφωνούν με την εφαρμογή των τροποποιημένων απαιτήσεων ανεξαρτησίας. Η γνώση ως προς το σκοπό, τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος και τους περιορισμούς της έκθεσης μπορεί να αποκτηθεί από τους σκοπούμενους χρήστες μέσω της συμμετοχής τους, είτε άμεσα είτε έμμεσα, μέσω αντιπροσώπου τους που έχει την εξουσία να ενεργεί για λογαριασμό τους, κατά τη θέσπιση της φύσης και του πεδίου της ανάθεσης. Τέτοια συμμετοχή προάγει την ικανότητα της λογιστικής επιχείρησης να επικοινωνεί με τους σκοπούμενους χρήστες αναφορικά με θέματα ανεξαρτησίας, συμπεριλαμβανομένων των περιστάσεων που σχετίζονται με την αξιολόγηση των απειλών κατά της ανεξαρτησίας και τα εφαρμοστέα μέτρα προστασίας που είναι αναγκαία για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο, καθώς και να αποκτά τη συμφωνία τους ως προς τις τροποποιημένες απαιτήσεις ανεξαρτησίας που πρόκειται να εφαρμοστούν.

291.22 Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί (για παράδειγμα με επιστολή ανάθεσης) στους σκοπούμενους χρήστες τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας που πρόκειται να εφαρμοστούν σε σχέση με τη παροχή της ανάθεσης διασφάλισης. Όπου οι σκοπούμενοι χρήστες είναι ομάδα χρηστών (για παράδειγμα, δανειστές κοινοπρακτικής δανειακής σύμβασης) οι οποίοι δεν κατονομάζονται ειδικά κατά τη χρονική περίοδο που καθιερώνονται οι όροι ανάθεσης, αυτοί οι χρήστες πρέπει μεταγενέστερα να ενημερώνονται για τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας που συμφωνήθηκαν από τον εκπρόσωπο (για παράδειγμα, από τον εκπρόσωπο που κατέστησε την επιστολή ανάθεσης της λογιστικής επιχείρησης διαθέσιμη σε όλους τους χρήστες).

291.23 Εάν η λογιστική επιχείρηση εκδίδει επίσης έκθεση διασφάλισης που δεν περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής για τον ίδιο πελάτη, οι προβλέψεις των παραγράφων 291.25 έως 291.27 δεν μεταβάλουν την απαίτηση εφαρμογής των προβλέψεων 291.1 έως 291.157 σε αυτή την ανάθεση διασφάλισης. Εάν η λογιστική επιχείρηση εκδίδει επίσης έκθεση ελέγχου, είτε περιλαμβάνει είτε δεν περιλαμβάνει περιορισμό χρήσης και διανομής, για τον ίδιο πελάτη, οι προβλέψεις του τμήματος 290 πρέπει να εφαρμόζονται στην ανάθεση ελέγχου.

291.24 Οι τροποποιήσεις στις απαιτήσεις του τμήματος 291 που επιτρέπονται στις περιστάσεις που αναφέρονται ανωτέρω, περιγράφονται στις παραγράφους 291.25 έως 291.27. Η συμμόρφωση από κάθε άλλη άποψη με τις διατάξεις του τμήματος 291 απαιτείται.

291.25 Όταν οι συνθήκες που περιγράφονται στις παραγράφους 291.21 και 291.22 πληρούνται, οι σχετικές διατάξεις που παρατίθενται στις παραγράφους 291.104 έως 291.132 εφαρμόζονται για όλα τα μέλη της ομάδας ανάθεσης, καθώς και για τα μέλη της άμεσης και στενής οικογένειάς τους. Επιπρόσθετα, πρέπει να αποφασίζεται το εάν δημιουργούνται απειλές κατά της ανεξαρτησίας από συμφέροντα και σχέσεις μεταξύ του πελάτη διασφάλισης και των εξής άλλων μελών της ομάδας ανάθεσης:

(α) Εκείνους που παρέχουν συμβουλές αναφορικά με τεχνικά ή κλαδικά ειδικά θέματα, συναλλαγές ή γεγονότα, και

(β) Εκείνους που παρέχουν δικλίδες ποιότητας της ανάθεσης, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που εκτελούν επισκόπηση δικλείδων ποιότητας της ανάθεσης.

Αξιολόγηση πρέπει να γίνεται επίσης, με αναφορά στις προβλέψεις που παρατίθενται στις παραγράφους 291.104 έως 291.132, τυχόν απειλών που η ομάδα ανάθεσης έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις μεταξύ του πελάτη διασφάλισης και άλλων εντός της λογιστικής επιχείρησης που μπορούν άμεσα να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της ανάθεσης διασφάλισης, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που προτείνουν την αποζημίωση ή παρέχουν άμεση επίβλεψη, διοίκηση ή άλλη εποπτεία, του εταίρου ανάθεσης διασφάλισης που σχετίζεται με την εκτέλεση της ανάθεσης διασφάλισης.

291.26 Ακόμη και εάν οι συνθήκες που περιγράφονται στις παραγράφους 291.21 έως 291.22 πληρούνται, εάν η λογιστική επιχείρηση είχε σημαντικό χρηματοοικονομικό συμφέρον, είτε άμεσο είτε έμμεσο, στον πελάτη διασφάλισης, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή ώστε κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να έχει τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον. Επιπρόσθετα, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συμμορφώνεται με όλες τις άλλες εφαρμοστέες προβλέψεις του παρόντος τμήματος που περιγράφονται στις παραγράφους 291.112 έως 291.157.

291.27 Αξιολόγηση πρέπει επίσης να γίνεται για τυχόν απειλές που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις λογιστικής επιχείρησης δικτύου.

Πολλαπλά υπεύθυνα μέρη

291.28 Σε ορισμένες αναθέσεις διασφάλισης, είτε αφορούν ισχυρισμούς είτε είναι απευθείας αναφοράς, μπορεί να υπάρχουν αρκετά υπεύθυνα μέρη. Για τον καθορισμό του εάν είναι αναγκαίο να εφαρμόζονται οι προβλέψεις του παρόντος τμήματος για κάθε υπεύθυνο μέρος σε τέτοιες αναθέσεις, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να λάβει υπόψη της εάν συμφέρον ή σχέση μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης ή μέλους της ομάδας διασφάλισης και συγκεκριμένου υπεύθυνου μέρους θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας που δεν είναι αμελητέα και άνευ συνεπειών στα πλαίσια της πληροφόρησης του υποκείμενου θέματος. Για αυτό, λαμβάνονται υπόψη παράγοντες όπως:

Η σημαντικότητα των πληροφοριών του υποκείμενου θέματος (ή του υποκείμενου θέματος), για την οποία (το οποίο) το συγκεκριμένο υπεύθυνο μέρος είναι υπεύθυνο, και

Ο βαθμός δημοσίου συμφέροντος που σχετίζεται με την ανάθεση.

Εάν η λογιστική επιχείρηση αποφασίσει ότι η απειλή κατά της ανεξαρτησίας που δημιουργείται από οποιοδήποτε τέτοιο συμφέρον ή σχέση με συγκεκριμένο υπεύθυνο μέρος θα ήταν αμελητέα και άνευ συνεπειών, μπορεί να μην είναι

αναγκαία η εφαρμογή όλων των προβλέψεων του παρόντος τμήματος σε αυτό το υπεύθυνο μέρος.

Τεκμηρίωση

291.29 Η τεκμηρίωση παρέχει αποδεικτικά στοιχεία για τις κρίσεις του επαγγελματία λογιστή κατά τη διαμόρφωση συμπερασμάτων αναφορικά με τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας. Η απουσία τεκμηρίωσης δεν αποτελεί καθοριστικό παράγοντα του εάν η λογιστική επιχείρηση εξέτασε συγκεκριμένο θέμα ούτε εάν είναι ανεξάρτητη.

Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τα συμπεράσματα αναφορικά με τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας, και την ουσία τυχόν σχετικών συζητήσεων που υποστηρίζουν τα συμπεράσματα αυτά. Συνεπώς:

(α) Όταν απαιτούνται μέτρα προστασίας για την μείωση απειλής σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τη φύση της απειλής και τα μέτρα προστασίας που είναι διαθέσιμα ή εφαρμόζονται για τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο, και

(β) Όταν απειλή απαιτεί σημαντική ανάλυση για να καθοριστεί το εάν μέτρα προστασίας ήταν αναγκαία και ο επαγγελματίας λογιστής συμπέρανε ότι δεν ήταν επειδή η απειλή ήταν ήδη σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να τεκμηριώνει τη φύση της απειλής και το σκεπτικό που τον οδήγησε σε αυτό το συμπέρασμα.

Περίοδος ανάθεσης

291.30 Η ανεξαρτησία από τον πελάτη ανάθεσης απαιτείται κατά τη διάρκεια τόσο της περιόδου ανάθεσης όσο και της περιόδου που καλύπτεται από τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος. Η περίοδος ανάθεσης ξεκινά όταν η ομάδα διασφάλισης αρχίζει να εκτελεί υπηρεσίες διασφάλισης αναφορικά με τη συγκεκριμένη ανάθεση. Η περίοδος ανάθεσης λήγει όταν εκδίδεται η έκθεση διασφάλισης. Όταν η ανάθεση

είναι επαναλαμβανόμενης φύσης, λήγει με την ειδοποίηση από οποιοδήποτε εκ των μερών ότι η επαγγελματική σχέση έχει τερματιστεί ή με την έκδοση της τελικής έκθεσης διασφάλισης, όποιο είναι μεταγενέστερο.

291.31 Όταν οντότητα γίνεται πελάτης διασφάλισης κατά τη διάρκεια ή μετά την περίοδο που καλύπτεται από τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος, επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει συμπέρασμα, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίζει εάν τυχόν απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται από:

(α) Χρηματοοικονομικές ή επιχειρηματικές σχέσεις με τον πελάτη διασφάλισης κατά τη διάρκεια ή μετά την περίοδο που καλύπτεται από τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος αλλά πριν την αποδοχή της ανάθεσης διασφάλισης, ή

(β) Προηγούμενες υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στον πελάτη διασφάλισης.

291.32 Εάν υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης παρεχόταν στον πελάτη διασφάλισης κατά τη διάρκεια ή μετά την περίοδο που καλύπτεται από τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος, αλλά πριν η ομάδα διασφάλισης ξεκινήσει να εκτελεί υπηρεσίες διασφάλισης, και η υπηρεσία δεν θα επιτρεπόταν κατά τη διάρκεια της περιόδου της ανάθεσης διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί οποιαδήποτε απειλή κατά της ανεξαρτησίας δημιουργείται από την υπηρεσία. Εάν οποιαδήποτε απειλή δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, η ανάθεση διασφάλισης πρέπει να γίνεται αποδεκτή μόνο εάν εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

Τη μη συμπερίληψη προσωπικού που παρείχε υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης ως μέλος της ομάδας διασφάλισης,

Την επισκόπηση της εργασίας διασφάλισης και της εργασίας που δεν αφορά διασφάλιση από επαγγελματία λογιστή, κατά περίπτωση ή

Ανάθεση σε άλλη λογιστική επιχείρηση της αξιολόγησης των αποτελεσμάτων της υπηρεσίας που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης ή επανεκτέλεση από άλλη λογιστική επιχείρηση της υπηρεσίας που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης στο βαθμό που είναι αναγκαίο να την καταστήσει ικανή να αναλάβει την ευθύνη για την υπηρεσία.

Ωστόσο, εάν η υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης δεν έχει ολοκληρωθεί και δεν είναι πρακτικό να ολοκληρωθεί ή να τερματιστεί η υπηρεσία πριν την έναρξη επαγγελματικών υπηρεσιών σε σχέση με την ανάθεση διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποδεχθεί την ανάθεση διασφάλισης μόνο εάν είναι ικανοποιημένη ότι:

(α) Η υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης θα ολοκληρωθεί εντός σύντομης χρονικής περιόδου, ή

(β) Ο πελάτης έχει προβεί σε διακανονισμό για τη μεταβίβαση της υπηρεσίας σε άλλο πάροχο εντός σύντομου χρονικού διαστήματος.

Κατά τη διάρκεια της περιόδου της υπηρεσίας, όταν είναι αναγκαίο, πρέπει να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας. Επιπλέον το θέμα πρέπει να συζητείται με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Παράβαση πρόβλεψης του παρόντος τμήματος

291.33 Όταν διαπιστώνεται παράβαση πρόβλεψης του παρόντος τμήματος, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να τερματίζει, να αναστέλλει ή να εξαλείφει το συμφέρον ή τη σχέση που προκάλεσαν την παράβαση, και πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα της παράβασης και της επίπτωσής της επί της αντικειμενικότητας και της δυνατότητας της λογιστικής επιχείρησης να εκδώσει έκθεση διασφάλισης. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποφασίζει εάν μπορούν να γίνουν ενέργειες για την ικανοποιητική αντιμετώπιση των συνεπειών της παράβασης. Για να λάβει αυτή την απόφαση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να ασκεί επαγγελματική κρίση και να λαμβάνει υπόψη της το εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος σταθμίζοντας τη σοβαρότητα της παράβασης, τις ενέργειες που πρόκειται να γίνουν και όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που είναι στη διάθεση του επαγγελματία λογιστή κατά το συγκεκριμένο χρόνο, θα κατέληγε πιθανότατα στο συμπέρασμα ότι η αντικειμενικότητα της λογιστικής επιχείρησης θα περιοριζόταν, τόσο που δεν θα ήταν σε θέση να εκδώσει έκθεση διασφάλισης.

291.34 Εάν η λογιστική επιχείρηση κρίνει ότι δεν μπορούν να γίνουν ενέργειες για την ικανοποιητική αντιμετώπιση των συνεπειών της παράβασης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει, το συντομότερο δυνατό, να πληροφορήσει το μέρος που της έκανε την ανάθεση ή τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, κατά περίπτωση, και να λάβει τα απαραίτητα μέτρα για τον τερματισμό της ανάθεσης διασφάλισης σύμφωνα με οποιεσδήποτε εφαρμοστέες νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις που σχετίζονται με τον τερματισμό της ανάθεσης διασφάλισης.

291.35 Εάν η λογιστική επιχείρηση κρίνει ότι πρέπει να γίνουν ενέργειες για την ικανοποιητική αντιμετώπιση των συνεπειών της παράβασης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συζητά την παράβαση και τις ενέργειες που έχει αναλάβει ή προτείνει να αναλάβει με το μέρος που της έκανε την ανάθεση ή με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, κατά περίπτωση. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να συζητά την παράβαση και τις προτεινόμενες ενέργειες εγκαίρως, λαμβάνοντας υπόψη τις περιστάσεις της ανάθεσης και την παράβαση.

291.36 Εάν το μέρος που έκανε την ανάθεση στη λογιστική επιχείρηση ή οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση, κατά περίπτωση, δεν συμφωνούν ότι οι ενέργειες αντιμετωπίζουν ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να λάβει τα αναγκαία μέτρα ώστε να τερματίσει την ανάθεση διασφάλισης σύμφωνα με τυχόν εφαρμοστέες νομικές ή κανονιστικές απαιτήσεις που σχετίζονται με τον τερματισμό της ανάθεσης διασφάλισης.

291.37 Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να τεκμηριώνει την παράβαση, τις ενέργειες που αναλήφθηκαν, τις βασικές αποφάσεις που λήφθηκαν και όλα τα θέματα που συζητήθηκαν με το μέρος που της έκανε την ανάθεση ή με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση. Όταν η λογιστική επιχείρηση συνεχίζει την ανάθεση διασφάλισης, τα θέματα που πρόκειται να τεκμηριωθούν πρέπει επίσης να περιλαμβάνουν το συμπέρασμα ότι, κατά την επαγγελματική κρίση της λογιστικής επιχείρησης, η αντικειμενικότητα δεν έχει περιοριστεί και το σκεπτικό που αιτιολογεί γιατί οι ενέργειες που έγιναν αντιμετώπισαν ικανοποιητικά τις συνέπειες της παράβασης, έτσι ώστε η λογιστική επιχείρηση θα μπορούσε να εκδώσει έκθεση διασφάλισης.

Οι Παράγραφοι 291.38 έως 291.99 είναι σκοπίμως κενές.

Εφαρμογή της προσέγγισης του εννοιολογικού πλαισίου στην ανεξαρτησία

291.100 Οι παράγραφοι 291.104 έως 291.157 περιγράφουν ειδικές περιστάσεις και σχέσεις που δημιουργούν ή ενδέχεται να δημιουργήσουν απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Οι παράγραφοι περιγράφουν τις ενδεχόμενες απειλές και τους τύπους των μέτρων προστασίας που μπορεί να είναι κατάλληλα για την εξάλειψη των απειλών ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο, και ταυτοποιούν ορισμένες καταστάσεις όπου κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο. Οι παράγραφοι δεν περιγράφουν όλες τις περιστάσεις και τις σχέσεις που δημιουργούν ή ενδέχεται να δημιουργήσουν απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Η λογιστική επιχείρηση και τα μέλη της ομάδας διασφάλισης πρέπει να αξιολογούν τις επιπτώσεις παρόμοιων, αλλά διαφορετικών, περιστάσεων και σχέσεων και να κρίνουν εάν μέτρα προστασίας, συμπεριλαμβανομένων των μέτρων προστασίας στις παραγράφους 200.11 και 200.14 μπορούν να εφαρμοστούν όταν είναι αναγκαίο για την εξάλειψη των απειλών κατά της ανεξαρτησίας ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

291.101 Οι παράγραφοι παρουσιάζουν τον τρόπο με τον οποίο το εννοιολογικό πλαίσιο προσέγγισης της ανεξαρτησίας εφαρμόζεται σε αναθέσεις διασφάλισης και πρέπει να διαβάζονται σε συνδυασμό με την παράγραφο 291.28 η οποία εξηγεί ότι, στην πλειονότητα των αναθέσεων διασφάλισης, υπάρχει ένα υπεύθυνο μέρος και ότι το υπεύθυνο μέρος είναι ο πελάτης διασφάλισης. Ωστόσο, σε ορισμένες αναθέσεις διασφάλισης υπάρχουν δύο ή περισσότερα υπεύθυνα μέρη. Σε τέτοιες περιστάσεις, πρέπει να γίνεται αξιολόγηση τυχόν απειλών που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις μεταξύ μέλους της ομάδας διασφάλισης, της λογιστικής επιχείρησης, λογιστικής επιχείρησης δικτύου και του υπεύθυνου μέρους για το υποκείμενο θέμα. Για εκθέσεις διασφάλισης που περιλαμβάνουν περιορισμό χρήσης και διανομής, οι παράγραφοι πρέπει να διαβάζονται στα πλαίσια των παραγράφων 291.21 έως 291.27.

291.102 Η διερμηνεία 2005-01 παρέχει περαιτέρω καθοδήγηση ως προς την εφαρμογή των απαιτήσεων ανεξαρτησίας που περιλαμβάνονται στο παρόν τμήμα για τις αναθέσεις διασφάλισης.

291.103 Οι παράγραφοι 291.104 έως 291.119 περιλαμβάνουν αναφορές στη σημαντικότητα χρηματοοικονομικού συμφέροντος, δανείου ή εγγύησης, ή στη σοβαρότητα επιχειρηματικής σχέσης. Για σκοπό καθορισμού του εάν τέτοιο συμφέρον είναι σημαντικό για το άτομο, ο συνδυασμός της καθαρής περιουσίας του ατόμου και των μελών της άμεσης οικογένειάς του μπορεί να λαμβάνεται υπόψη.

Χρηματοοικονομικά συμφέροντα

291.104 Η κατοχή χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε πελάτη διασφάλισης ενδέχεται να δημιουργήσει απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε δημιουργούμενης απειλής εξαρτάται από:

(α) Τον ρόλο του προσώπου που κατέχει το χρηματοοικονομικό συμφέρον,

(β) Το εάν το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι άμεσο ή έμμεσο, και

(γ) Τη σημαντικότητα του χρηματοοικονομικού συμφέροντος.

291.105 Χρηματοοικονομικά συμφέροντα μπορεί να κατέχονται μέσω ενδιάμεσου (για παράδειγμα, ενός συλλογικού επενδυτικού οχήματος, περιουσίας ή καταπιστεύματος). Ο καθορισμός του εάν τέτοια χρηματοοικονομικά συμφέροντα είναι άμεσα ή έμμεσα θα εξαρτάται από το εάν ο δικαιούχος έχει έλεγχο επί του επενδυτικού οχήματος ή την ικανότητα να επηρεάζει τις επενδυτικές του αποφάσεις. Όταν υπάρχει έλεγχος επί του επενδυτικού οχήματος ή ικανότητα επιρροής στις επενδυτικές αποφάσεις, ο παρών Κώδικας ορίζει ότι το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον. Αντιθέτως, όταν ο δικαιούχος χρηματοοικονομικού συμφέροντος δεν έχει έλεγχο επί του επενδυτικού οχήματος ή την ικανότητα να επηρεάσει τις επενδυτικές αποφάσεις του, ο παρών Κώδικας ορίζει ότι το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον.

291.106 Εάν μέλος της ομάδας διασφάλισης, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, ή λογιστική επιχείρηση έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή

σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη διασφάλισης, η απειλή προσωπικού συμφέροντος που δημιουργείται θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, κανένας εκ των ακολούθων δεν πρέπει να έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη: μέλος της ομάδας ανάθεσης, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου , ή η λογιστική επιχείρηση.

291.107 Όταν μέλος της ομάδας διασφάλισης έχει μέλος της στενής οικογένειάς του για το οποίο το μέλος της ομάδας διασφάλισης γνωρίζει ότι έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη διασφάλισης, δημιουργείται απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του μέλους της ομάδας διασφάλισης και του μέλους της στενής οικογένειας, και
- Η σημαντικότητα του χρηματοοικονομικού συμφέροντος για το μέλος της στενής οικογένειας.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Τη διάθεση εκ μέρους του μέλους της στενής οικογένειας, το συντομότερο δυνατό, όλων των χρηματοοικονομικών συμφερόντων ή τη διάθεση σημαντικού ποσοστού ενός έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος, έτσι ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι εφεξής σημαντικό,
- Επισκόπηση της εργασίας του μέλους της ομάδας διασφάλισης από επαγγελματία λογιστή, ή
- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα διασφάλισης.

291.108 Εάν μέλος της ομάδας ανάθεσης, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, ή λογιστική επιχείρηση έχει άμεσο ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό

συμφέρον σε οντότητα που ασκεί έλεγχο στον πελάτη διασφάλισης, και ο πελάτης είναι σημαντικός για την οντότητα, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τη μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, κανένας εκ των ακολούθων δεν πρέπει να έχει τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον: μέλος της ομάδας ανάθεσης, μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω του ατόμου, και η λογιστική επιχείρηση.

291.109 Η κατοχή από λογιστική επιχείρηση ή από μέλος της ομάδας διασφάλισης ή από μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, άμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος ή ουσιώδους έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε πελάτη διασφάλισης, με την ιδιότητα του διαχειριστή, δημιουργεί απειλή προσωπικού συμφέροντος. Τέτοιο συμφέρον δεν πρέπει να κατέχεται εκτός εάν:

(α) Ούτε ο διαχειριστής, ούτε μέλος της άμεσης οικογένειάς του, ούτε η λογιστική επιχείρηση είναι δικαιούχοι του καταπιστεύματος

(β) Το συμφέρον σε πελάτη διασφάλισης που κατέχεται από το καταπίστευμα δεν είναι σημαντικό για το καταπίστευμα,

(γ) Το καταπίστευμα δεν είναι σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί του πελάτη διασφάλισης, και

(δ) Διαχειριστής, μέλος της άμεσης οικογένειάς του, ή η λογιστική επιχείρηση δεν μπορούν να επηρεάσουν σημαντικά οποιαδήποτε επενδυτική απόφαση σχετίζεται με χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη διασφάλισης.

291.110 Μέλη της ομάδας διασφάλισης πρέπει να αποφασίζουν εάν δημιουργείται απειλή προσωπικού συμφέροντος από οποιοδήποτε γνωστό χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη διασφάλισης που κατέχεται από άλλα άτομα, συμπεριλαμβανομένων:

- Εταίρων και επαγγελματιών εργαζομένων στη λογιστική επιχείρηση, εκτός από εκείνους που αναφέρονται ανωτέρω, ή μελών της άμεσης οικογένειάς τους, και

- Ατόμων με στενή προσωπική σχέση με μέλος της ομάδας διασφάλισης,

Το εάν αυτά τα συμφέροντα δημιουργούν απειλή προσωπικού συμφέροντος θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η δομή οργάνωσης, λειτουργίας και αναφοράς της λογιστικής επιχείρησης, και

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του ατόμου και του μέλους της ομάδας διασφάλισης.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του μέλους της ομάδας διασφάλισης που έχει την προσωπική σχέση από την ομάδα διασφάλισης,

- Εξαίρεση του μέλους της ομάδας διασφάλισης από οποιαδήποτε σοβαρή λήψη απόφασης που αφορά στην ανάθεση διασφάλισης, ή

- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της εργασίας του μέλους της ομάδας διασφάλισης.

291.111 Εάν λογιστική επιχείρηση, μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, λάβει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον ή σημαντικό έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον σε πελάτη διασφάλισης, για παράδειγμα, με τη μορφή κληρονομιάς, δώρου ή ως αποτέλεσμα συγχώνευσης, και τέτοιο συμφέρον δεν θα επιτρεπόταν να κατέχεται από το παρόν τμήμα, τότε:

(α) Εάν το συμφέρον λαμβάνεται από τη λογιστική επιχείρηση, το χρηματοοικονομικό συμφέρον πρέπει να διατίθεται αμέσως, ή σημαντικό ποσό

έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος πρέπει να διατίθεται, έτσι ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι εφεξής σημαντικό, ή

(β) Εάν το συμφέρον λαμβάνεται από μέλος της ομάδας ανάθεσης ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, το άτομο που έλαβε το χρηματοοικονομικό συμφέρον πρέπει να το διαθέσει αμέσως ή να διαθέσει σημαντικό ποσό του έμμεσου χρηματοοικονομικού συμφέροντος, έτσι ώστε το απομένον συμφέρον να μην είναι εφεξής σημαντικό.

Δάνεια και Εγγυήσεις

291.112 Δάνειο ή εγγύηση δανείου, σε μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή σε μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, ή στη λογιστική επιχείρηση από πελάτη διασφάλισης που είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα, μπορεί να δημιουργήσει απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Εάν το δάνειο ή η εγγύηση δεν δίνεται υπό κανονικές διαδικασίες, όρους και συνθήκες δανεισμού, η απειλή προσωπικού συμφέροντος που θα δημιουργούνταν θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, ούτε μέλος της ομάδας διασφάλισης, ούτε μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, ούτε η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αποδέχονται τέτοιο δάνειο ή εγγύηση.

291.113 Εάν δάνειο σε λογιστική επιχείρηση από πελάτη διασφάλισης που είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα δίνεται υπό κανονικές διαδικασίες, όρους και συνθήκες δανεισμού, και είναι σημαντικό για τον πελάτη διασφάλισης ή για τη λογιστική επιχείρηση που λαμβάνει το δάνειο, μπορεί να είναι δυνατή η εφαρμογή μέτρων προστασίας για τη μείωση της απειλής προσωπικού συμφέροντος σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα ενός τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η επισκόπηση του παρεχόμενου έργου του από το δίκτυο της λογιστικής επιχείρησης το οποίο δεν αναμείχθηκε στην ανάθεση διασφάλισης ούτε έλαβε δάνειο.

291.114 Δάνειο ή εγγύηση δανείου, από πελάτη διασφάλισης που είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα σε μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, δεν δημιουργεί απειλή κατά της ανεξαρτησίας εάν το δάνειο ή η εγγύηση δίνεται υπό κανονικές διαδικασίες, όρους και συνθήκες δανεισμού.

Παραδείγματα τέτοιων δανείων περιλαμβάνουν ενυπόθηκα δάνεια, τραπεζικές υπεραναλήψεις, δάνεια για αυτοκίνητο και υπόλοιπα πιστωτικών καρτών.

291.115 Εάν λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, αποδέχεται δάνειο ή λαμβάνει εγγύηση δανείου από πελάτη διασφάλισης που δεν είναι τράπεζα ή παρόμοιο ίδρυμα, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο, εκτός εάν το δάνειο ή η εγγύηση είναι επουσιώδη τόσο για τη λογιστική επιχείρηση ή το μέλος της ομάδας διασφάλισης και το μέλος της άμεσης οικογένειας, όσο και για τον πελάτη.

291.116 Ομοίως, εάν η λογιστική επιχείρηση, ή το μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, παρέχει ή εγγυάται δάνειο σε πελάτη διασφάλισης, η δημιουργούμενη απειλή προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο, εκτός εάν το δάνειο ή η εγγύηση είναι επουσιώδη τόσο για τη λογιστική επιχείρηση ή το μέλος της ομάδας διασφάλισης και το μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, όσο και για τον πελάτη.

291.117 Εάν λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, έχει καταθέσεις ή λογαριασμό μεσιτείας σε πελάτη διασφάλισης που είναι τράπεζα, μεσίτης, ή παρόμοιο ίδρυμα, δεν δημιουργείται απειλή κατά της ανεξαρτησίας εάν η κατάθεση ή ο λογαριασμός τηρείται υπό κανονικούς εμπορικούς όρους.

Επιχειρηματικές σχέσεις

291.118 Στενή επιχειρηματική σχέση μεταξύ λογιστικής επιχείρησης, ή μέλους της ομάδας διασφάλισης, ή μέλους της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, και του πελάτη διασφάλισης ή της διοίκησης αυτού προκύπτει από εμπορική σχέση ή κοινό χρηματοοικονομικό συμφέρον και μπορεί να δημιουργήσει απειλές προσωπικού συμφέροντος ή εκφοβισμού. Παραδείγματα τέτοιων σχέσεων περιλαμβάνουν:

- Κατοχή χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε κοινοπραξία είτε με τον πελάτη είτε με τον ιδιοκτήτη που ασκεί έλεγχο, τον διευθυντή ή διοικητικό στέλεχος ή άλλο άτομο που εκτελεί ανώτερες διοικητικές δραστηριότητες για τον πελάτη.

- Διακανονισμούς για συνδυασμό μιας ή περισσοτέρων υπηρεσιών ή προϊόντων της λογιστικής επιχείρησης με μια ή περισσότερες υπηρεσίες ή προϊόντα του πελάτη και τη διάθεση του πακέτου στην αγορά με αναφορά και στα δύο μέρη.

- Διακανονισμούς για τη διανομή ή το μάρκετινγκ, σύμφωνα με τους οποίους η λογιστική επιχείρηση διανέμει ή διαθέτει στην αγορά τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες του πελάτη, ή ο πελάτης διανέμει ή διαθέτει στην αγορά τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες της λογιστικής επιχείρησης.

Εκτός εάν το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι επουσιώδες και η επιχειρηματική σχέση είναι ασήμαντη για τη λογιστική επιχείρηση και τον πελάτη ή για τη διοίκηση αυτού, η δημιουργούμενη απειλή θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Ως εκ τούτου, εκτός εάν το χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι επουσιώδες και η επιχειρηματική σχέση ασήμαντη, η επιχειρηματική σχέση δεν πρέπει να πραγματοποιείται, ή πρέπει να μειώνεται σε ασήμαντο επίπεδο ή να τερματίζεται.

Στη περίπτωση μέλους της ομάδας διασφάλισης, το άτομο πρέπει να απομακρύνεται από την ομάδα διασφάλισης, εκτός εάν τέτοιο χρηματοοικονομικό συμφέρον είναι επουσιώδες και η σχέση είναι ασήμαντη για το εν λόγω μέλος.

Εάν η επιχειρηματική σχέση είναι μεταξύ μέλους της άμεσης οικογένειας ενός μέλους της ομάδας διασφάλισης και του πελάτη διασφάλισης ή της διοίκησης αυτού, η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

291.119 Η αγορά αγαθών και υπηρεσιών από πελάτη διασφάλισης από τη λογιστική επιχείρηση, ή μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή μέλος της άμεσης οικογένειας του εν λόγω ατόμου, γενικά δεν δημιουργεί απειλή κατά της ανεξαρτησίας, εάν η συναλλαγή γίνεται στα συνήθη πλαίσια της επιχειρηματικής δραστηριότητας και σε καθαρά εμπορική βάση. Ωστόσο, τέτοιες συναλλαγές μπορεί να είναι τέτοιας φύσης ή μεγέθους που να δημιουργούν απειλή προσωπικού συμφέροντος. Η σοβαρότητα

οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εξάλειψη ή μείωση του μεγέθους της συναλλαγής, ή
- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα διασφάλισης.

Οικογενειακές και προσωπικές σχέσεις

291.120 Οικογενειακές και προσωπικές σχέσεις μεταξύ μέλους της ομάδας διασφάλισης και διοικητικού συμβούλου ή αξιωματούχου ή ορισμένων εργαζομένων (ανάλογα με το ρόλο τους) του πελάτη διασφάλισης, μπορεί να δημιουργήσουν απειλές προσωπικού συμφέροντος, οικειότητας ή εκφοβισμού. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα τυχόν απειλών θα εξαρτάται από αριθμό παραγόντων, συμπεριλαμβανομένων των ευθυνών του ατόμου στην ομάδα διασφάλισης, του ρόλου του οικογενειακού μέλους ή άλλου ατόμου εντός του πελάτη, και τη στενότητα της σχέσης.

291.121 Όταν μέλος της άμεσης οικογένειας μέλους της ομάδας διασφάλισης είναι:

(α) Διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη διασφάλισης, ή

(β) Εργαζόμενος σε θέση που να ασκεί σημαντική επιρροή επί της πληροφόρησης υποκείμενου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης,

ή ήταν σε τέτοια θέση κατά τη διάρκεια οποιασδήποτε περιόδου που καλύπτεται από την ανάθεση ή τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος, οι δημιουργούμενες απειλές κατά της ανεξαρτησίας μπορούν να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο μόνο με την απομάκρυνση του εν λόγω ατόμου από την ομάδα διασφάλισης. Η στενότητα της σχέσης είναι τέτοια που κανένα άλλο μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, κανένα άτομο που έχει τέτοια σχέση δεν πρέπει να είναι μέλος της ομάδας διασφάλισης.

291.122 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται όταν μέλος της άμεσης οικογένειας ενός μέλους της ομάδας διασφάλισης είναι εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί του υποκείμενου θέματος της ανάθεσης. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η θέση που κατείχε το μέλος της άμεσης οικογένειας, και
- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα διασφάλισης.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα διασφάλισης, ή
- Διάρθρωση των ευθυνών της ομάδας διασφάλισης έτσι ώστε ο επαγγελματίας να μην χειρίζεται θέματα που εμπίπτουν στην ευθύνη του μέλους της άμεσης οικογένειας.

291.123 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται όταν μέλος της στενής οικογένειας ενός μέλους της ομάδας διασφάλισης είναι:

- Διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη διασφάλισης, ή
- Εργαζόμενος σε θέση που να ασκεί σημαντική επιρροή επί των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης.

Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του μέλους της ομάδας διασφάλισης και του μέλους της στενής οικογένειας,
- Η θέση που κατέχει το μέλος της στενής οικογένειας, και

- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα διασφάλισης.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα διασφάλισης, ή
- Διάρθρωση των ευθυνών της ομάδας διασφάλισης έτσι ώστε ο επαγγελματίας να μην χειρίζεται θέματα που εμπίπτουν στην ευθύνη του μέλους της στενής οικογένειας.

291.124 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας δημιουργούνται όταν μέλος της ομάδας διασφάλισης έχει στενή σχέση με πρόσωπο που δεν είναι μέλος της άμεσης ή στενής οικογένειας, αλλά είναι διοικητικός σύμβουλος ή στέλεχος ή εργαζόμενος σε θέση που να ασκεί σημαντική επιρροή επί των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης. Μέλος της ομάδας διασφάλισης που έχει τέτοια σχέση πρέπει να διαβουλεύεται σύμφωνα με τις πολιτικές και τις διαδικασίες της λογιστικής επιχείρησης. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του ατόμου και του μέλους της ομάδας διασφάλισης,
- Η θέση που κατέχει το άτομο εντός του πελάτη, και
- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα διασφάλισης.

Η σοβαρότητα των απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του επαγγελματία από την ομάδα διασφάλισης, ή

- Διάρθρωση των ευθυνών της ομάδας διασφάλισης έτσι ώστε ο επαγγελματίας να μην χειρίζεται θέματα που εμπίπτουν στην ευθύνη του ατόμου με το οποίο ο επαγγελματίας έχει στενή σχέση.

291.125 Απειλές προσωπικού συμφέροντος, οικειότητας ή εκφοβισμού μπορεί να δημιουργηθούν από προσωπική ή οικογενειακή σχέση μεταξύ (α) εταίρου ή εργαζομένου της λογιστικής επιχείρησης ο οποίος δεν είναι μέλος της ομάδας διασφάλισης και (β) διοικητικού συμβούλου ή στελέχους του πελάτη διασφάλισης ή εργαζόμενου σε θέση που να ασκεί σημαντική επιρροή επί των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η φύση της σχέσης μεταξύ του εταίρου ή του εργαζομένου στη λογιστική επιχείρηση και του διοικητικού συμβούλου ή στελέχους ή εργαζομένου του πελάτη,
- Η αλληλεπίδραση του εταίρου ή του εργαζομένου της λογιστικής επιχείρησης με την ομάδα διασφάλισης,
- Η θέση του εταίρου ή του εργαζομένου εντός της λογιστικής επιχείρησης, και
- Ο ρόλος του ατόμου εντός του πελάτη.

Η σοβαρότητα τυχόν απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Διάρθρωση των ευθυνών του εταίρου ή του εργαζομένου ώστε να μειώνεται οποιαδήποτε ενδεχόμενη επιρροή επί της ανάθεσης διασφάλισης, ή
- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της σχετικής εργασίας διασφάλισης που εκτελέστηκε.

Απασχόληση σε πελάτη διασφάλισης

291.126 Απειλές οικειότητας ή εκφοβισμού μπορεί να δημιουργηθούν εάν διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη διασφάλισης, ή εργαζόμενος σε θέση να ασκεί σημαντική επιρροή επί των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης, υπήρξε μέλος της ομάδας διασφάλισης ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης.

291.127 Εάν πρώην μέλος της ομάδας διασφάλισης ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης έχει προσχωρήσει σε πελάτη διασφάλισης σε τέτοια θέση, η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών οικειότητας ή εκφοβισμού θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η θέση που το άτομο κατέχει στον πελάτη,
- Οποιαδήποτε ανάμειξη θα έχει το άτομο με την ομάδα διασφάλισης,
- Η χρονική διάρκεια από όταν το άτομο ήταν μέλος της ομάδας διασφάλισης ή εταίρος της λογιστικής επιχείρησης, και
- Η προηγούμενη θέση του ατόμου εντός της ομάδας διασφάλισης ή της λογιστικής επιχείρησης, για παράδειγμα, εάν το άτομο ήταν υπεύθυνο για τη διατήρηση τακτικής επαφής με τη διοίκηση του πελάτη ή τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση.

Σε κάθε περίπτωση το άτομο δεν πρέπει να συνεχίζει να συμμετέχει στις επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες της λογιστικής επιχείρησης.

Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε δημιουργούμενων απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Ρυθμίσεις ώστε το άτομο να μη δικαιούται οποιαδήποτε οφέλη ή πληρωμές από τη λογιστική επιχείρηση, εκτός εάν αυτό γίνεται σύμφωνα με πάγιες προκαθορισμένες ρυθμίσεις,

- Ρυθμίσεις ώστε οποιοδήποτε ποσό οφείλεται στο άτομο να μην είναι σημαντικό για τη λογιστική επιχείρηση,

- Τροποποίηση του σχεδίου για την ανάθεση διασφάλισης,

- Διάθεση ατόμων στην ομάδα διασφάλισης που έχουν επαρκή εμπειρία σε σχέση με το άτομο που προσχώρησε στον πελάτη, ή

- Επισκόπηση από επαγγελματία λογιστή της εργασίας του πρώην μέλους της ομάδας διασφάλισης.

291.128 Εάν πρώην εταίρος της λογιστικής επιχείρησης έχει προηγουμένως προσχωρήσει σε οντότητα σε τέτοια θέση και η οντότητα μεταγενέστερα γίνεται πελάτης διασφάλισης της λογιστικής επιχείρησης, η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών κατά της ανεξαρτησίας πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

291.129 Απειλή προσωπικού συμφέροντος δημιουργείται όταν μέλος της ομάδας διασφάλισης συμμετέχει στην ανάθεση διασφάλισης ενώ γνωρίζει ότι θα προσχωρήσει ή ενδέχεται να προσχωρήσει στον πελάτη σε κάποιο χρόνο στο μέλλον. Οι πολιτικές και οι διαδικασίες της λογιστικής επιχείρησης πρέπει να απαιτούν από τα μέλη ομάδας διασφάλισης να ενημερώνουν τη λογιστική επιχείρηση όταν προβαίνουν σε διαπραγματεύσεις απασχόλησης με τον πελάτη. Με τη λήψη τέτοιας ενημέρωσης, η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Απομάκρυνση του ατόμου από την ομάδα διασφάλισης, ή

- Επισκόπηση οποιωνδήποτε σημαντικών κρίσεων έγιναν από το άτομο αυτό ενώ ήταν στην ομάδα.

Πρόσφατη παροχή υπηρεσιών σε πελάτη διασφάλισης

291.130 Απειλές προσωπικού συμφέροντος, αυτοεπισκόπησης ή οικειότητας μπορεί να δημιουργηθούν εάν μέλος της ομάδας διασφάλισης έχει πρόσφατα υπηρετήσει ως διοικητικός σύμβουλος, ανώτερο στέλεχος, ή εργαζόμενος του πελάτη διασφάλισης. Αυτή θα ήταν η περίπτωση, για παράδειγμα, όταν μέλος της ομάδας διασφάλισης πρέπει να αξιολογήσει στοιχεία της πληροφόρησης του υποκείμενου θέματος που είχαν καταρτισθεί από τον ίδιο, ενώ ήταν με τον πελάτη.

291.131 Εάν, κατά τη διάρκεια της περιόδου που καλύπτεται από την έκθεση διασφάλισης, μέλος της ομάδας διασφάλισης είχε υπηρετήσει ως διοικητικός σύμβουλος, ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη διασφάλισης ή ήταν εργαζόμενος σε θέση που να ασκεί σημαντική επιρροή επί της πληροφόρησης του υποκειμένου θέματος του πελάτη διασφάλισης, η δημιουργούμενη απειλή θα ήταν τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, τέτοια άτομα δεν πρέπει να συμμετέχουν στην ομάδα διασφάλισης.

291.132 Απειλές προσωπικού συμφέροντος, αυτοεπισκόπησης ή οικειότητας μπορεί να δημιουργηθούν εάν, πριν την περίοδο που καλύπτεται από την έκθεση διασφάλισης, μέλος της ομάδας διασφάλισης είχε υπηρετήσει ως διοικητικός σύμβουλος, ή ανώτερο στέλεχος του πελάτη διασφάλισης, ή ήταν εργαζόμενος σε θέση που να ασκεί σημαντική επιρροή επί των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης. Για παράδειγμα, τέτοιες απειλές θα δημιουργούνταν εάν απόφαση που λήφθηκε ή εργασία που εκτελέστηκε από το άτομο κατά την προηγούμενη περίοδο, ενώ ήταν απασχολούμενος από τον πελάτη, πρόκειται να αξιολογηθεί στην τρέχουσα περίοδο ως μέρος της τρέχουσας ανάθεσης διασφάλισης. Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η θέση που κατείχε το άτομο στον πελάτη,
- Το διάστημα από τον χρόνο που το άτομο έφυγε από τον πελάτη, και
- Ο ρόλος του επαγγελματία στην ομάδα διασφάλισης.

Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η διενέργεια επισκόπησης της εργασίας που εκτελέσθηκε από το άτομο ως μέρος της ομάδας διασφάλισης.

Υπηρεσία ως διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος πελάτη διασφάλισης

291.133 Εάν εταίρος ή εργαζόμενος της λογιστικής επιχείρησης υπηρετεί ως διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος πελάτη διασφάλισης, οι απειλές αυτοεπισκόπησης και προσωπικού συμφέροντος θα ήταν τόσο σοβαρές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, εταίρος ή εργαζόμενος δεν πρέπει να υπηρετεί ως διοικητικός σύμβουλος ή ανώτερο στέλεχος πελάτη διασφάλισης.

291.134 Η θέση του Γραμματέα εταιρείας έχει διαφορετικά συνεπακόλουθα σε διαφορετικές δικαιοδοσίες. Τα καθήκοντα μπορεί να κυμαίνονται από διοικητικά καθήκοντα, όπως διοίκηση προσωπικού και η τήρηση αρχείων και μητρώων της εταιρείας, έως καθήκοντα τόσο διαφοροποιημένα όπως η εξασφάλιση ότι η εταιρεία συμμορφώνεται με κανονισμούς ή η παροχή συμβουλών επί ζητημάτων εταιρικής διακυβέρνησης. Γενικά, η θέση αυτή θεωρείται ότι συνεπάγεται στενή σύνδεση με την οντότητα.

291.135 Εάν εταίρος ή εργαζόμενος της λογιστικής επιχείρησης υπηρετεί ως Γραμματέας εταιρείας σε πελάτη διασφάλισης, οι απειλές αυτοεπισκόπησης και συνηγορίας που δημιουργούνται γενικά θα ήταν τόσο σοβαρές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Παρά την παράγραφο 291.133, όταν η πρακτική αυτή επιτρέπεται ειδικά σύμφωνα με τοπικό νόμο, επαγγελματικούς κανόνες ή πρακτικές, και εφόσον η διοίκηση λαμβάνει όλες τις σχετικές αποφάσεις, τα καθήκοντα και οι δραστηριότητες πρέπει να περιορίζονται σε εκείνα που έχουν επαναλαμβανόμενη και διαχειριστική φύση, όπως η σύνταξη πρακτικών και η τήρηση εκ του νόμου προβλεπόμενων δηλώσεων. Σε αυτές τις περιστάσεις, η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο.

291.136 Η εκτέλεση επαναλαμβανόμενης φύσης διαχειριστικών υπηρεσιών για υποστήριξη της γραμματειακής λειτουργίας ή η παροχή συμβουλών σε σχέση με θέματα γραμματειακής διαχείρισης της εταιρείας γενικά δεν δημιουργεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας, εφόσον η διοίκηση του πελάτη λαμβάνει όλες τις σχετικές αποφάσεις.

Μακρόχρονη σύνδεση ανώτερου προσωπικού με πελάτη διασφάλισης

291.137 Απειλές οικειότητας και προσωπικού συμφέροντος δημιουργούνται όταν χρησιμοποιείται το ίδιο ανώτερο προσωπικό σε ανάθεση διασφάλισης για μακρύ χρονικό διάστημα. Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Το χρονικό διάστημα που το άτομο υπήρξε μέλος της ομάδας διασφάλισης,
- Ο ρόλος του ατόμου στην ομάδα διασφάλισης,
- Η δομή της λογιστικής επιχείρησης,
- Η φύση της ανάθεσης διασφάλισης,
- Το εάν η διοικητική ομάδα του πελάτη έχει μεταβληθεί, και
- Το εάν η φύση ή η πολυπλοκότητα των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος έχει μεταβληθεί.

Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εναλλαγή του ανώτερου προσωπικού της ομάδας διασφάλισης,

- Επισκόπηση της εργασίας του ανώτερου προσωπικού από επαγγελματία λογιστή που δεν ήταν μέλος της ομάδας διασφάλισης, ή

- Τακτικές ανεξάρτητες εσωτερικές ή εξωτερικές επισκοπήσεις ποιότητας της ανάθεσης.

Παροχή υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης σε πελάτη διασφάλισης

291.138 Οι λογιστικές επιχειρήσεις παραδοσιακά παρείχαν στους πελάτες τους διασφάλισης σειρά υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης, οι οποίες είναι συνεπείς με τις δεξιότητες και την εμπειρογνωμοσύνη τους. Η παροχή υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης μπορεί, ωστόσο, να δημιουργήσει απειλές κατά της ανεξαρτησίας της λογιστικής επιχείρησης ή μελών της ομάδας διασφάλισης. Οι απειλές που δημιουργούνται είναι συχνότερα απειλές αυτοεπισκόπησης, προσωπικού συμφέροντος και συνηγορίας.

291.139 Ενώ συγκεκριμένες οδηγίες επί ορισμένων υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης δεν περιλαμβάνονται στο παρόν τμήμα, κατά την αξιολόγηση των συγκεκριμένων περιστάσεων πρέπει να εφαρμόζεται το εννοιολογικό πλαίσιο.

291.140 Πριν η λογιστική επιχείρηση αποδεχθεί ανάθεση για την παροχή υπηρεσίας που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης σε πελάτη διασφάλισης, πρέπει να προσδιορίζεται εάν η παροχή τέτοιας υπηρεσίας θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Κατά την αξιολόγηση της σοβαρότητας οποιασδήποτε απειλής δημιουργείται από συγκεκριμένη υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης πρέπει να εξετάζεται οποιαδήποτε απειλή που η ομάδα διασφάλισης έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργείται από την παροχή άλλων σχετικών υπηρεσιών που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης. Εάν απειλή που δημιουργείται δεν μπορεί να μειωθεί σε αποδεκτό επίπεδο από την εφαρμογή μέτρων προστασίας, η υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης δεν πρέπει να παρέχεται.

Ευθύνες διοίκησης

291.141 Η διοίκηση οντότητας εκτελεί πολλές δραστηριότητες κατά τη διοίκησή της προς το καλύτερο συμφέρον των συμφεροντούχων της οντότητας. Δεν είναι δυνατό να εξειδικευτεί κάθε δραστηριότητα που είναι ευθύνη διοίκησης. Ωστόσο, οι ευθύνες της διοίκησης περιλαμβάνουν την ηγεσία και την κατεύθυνση μιας οντότητας, συμπεριλαμβανομένης της λήψης σημαντικών αποφάσεων αναφορικά με την απόκτηση, την χρήση και τον έλεγχο ανθρωπίνων, χρηματοοικονομικών, φυσικών και άϋλων πόρων.

291.142 Το εάν δραστηριότητα είναι ευθύνη της διοίκησης εξαρτάται από τις περιστάσεις και απαιτεί την άσκηση κρίσης. Παραδείγματα δραστηριοτήτων που γενικά θα θεωρούνταν ευθύνη διοίκησης περιλαμβάνουν:

- Θέσπιση πολιτικών και στρατηγικής κατεύθυνσης,
- Κατεύθυνση και ανάληψη ευθύνης για τις ενέργειες των εργαζομένων της οντότητας,
- Έγκριση συναλλαγών,
- Απόφαση για το ποιες συστάσεις της λογιστικής επιχείρησης ή άλλων τρίτων πρόκειται να εφαρμοστούν, και
- Ανάληψη ευθύνης για σχεδιασμό, εφαρμογή και διατήρηση εσωτερικών δικλίδων.

291.143 Δραστηριότητες που είναι επαναλαμβανόμενες και διαχειριστικές, ή αφορούν ασήμαντα ζητήματα, γενικά δεν θεωρείται ότι είναι ευθύνες της διοίκησης. Για παράδειγμα, η εκτέλεση ασήμαντης συναλλαγής που έχει εγκριθεί από τη διοίκηση ή η παρακολούθηση των ημερομηνιών για υποβολή προβλεπόμενων εκ του νόμου δηλώσεων και η παροχή συμβουλής σε πελάτη διασφάλισης για τις ημερομηνίες αυτές θεωρούνται ότι δεν είναι ευθύνες διοίκησης. Περαιτέρω, η παροχή συμβουλών και συστάσεων για βοήθεια στη διοίκηση κατά την εκπλήρωση των ευθυνών της, δεν συνιστά ανάληψη ευθύνης της διοίκησης.

291.144 Η ανάληψη ευθύνης της διοίκησης για πελάτη διασφάλισης μπορεί να δημιουργήσει απειλές κατά της ανεξαρτησίας. Εάν λογιστική επιχείρηση επρόκειτο να αναλάβει ευθύνη της διοίκησης ως μέρος της παροχής υπηρεσιών διασφάλισης, οι δημιουργούμενες απειλές θα ήταν τόσο σημαντικές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, κατά την παροχή υπηρεσιών διασφάλισης σε πελάτη διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να αναλαμβάνει ευθύνη της διοίκησης ως μέρος της υπηρεσίας διασφάλισης. Εάν η λογιστική επιχείρηση αναλαμβάνει ευθύνη της διοίκησης ως μέρος οποιωνδήποτε υπηρεσιών που παρέχονται σε πελάτη διασφάλισης, πρέπει να εξασφαλίζει ότι η ευθύνη δεν σχετίζεται με το υποκείμενο θέμα και τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης που παρέχεται από τη λογιστική επιχείρηση.

291.145 Για αποφυγή του κινδύνου ανάληψης ευθύνης της διοίκησης που σχετίζεται με το υποκείμενο θέμα ή τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να ικανοποιείται ότι μέλος της διοίκησης είναι υπεύθυνο για τη λήψη σημαντικών κρίσεων και αποφάσεων που εμπίπτουν στην ευθύνη διοίκησης, αξιολογώντας τα αποτελέσματα της υπηρεσίας και αποδεχόμενη την ευθύνη για τις ενέργειες που πρόκειται να γίνουν και προκύπτουν από τα αποτελέσματα της υπηρεσίας. Αυτό μειώνει τον κίνδυνο της λογιστικής επιχείρησης να αναλάβει ακούσια οποιεσδήποτε σημαντικές κρίσεις ή αποφάσεις για λογαριασμό της διοίκησης. Αυτός ο κίνδυνος μειώνεται περαιτέρω όταν η λογιστική επιχείρηση δίνει στον πελάτη την ευκαιρία να κάνει κρίσεις βασιζόμενος στην αντικειμενική και διαφανή ανάλυση και παρουσίαση των θεμάτων.

Άλλα ζητήματα

291.146 Απειλές κατά της ανεξαρτησίας μπορεί να δημιουργηθούν όταν λογιστική επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες που δεν είναι υπηρεσίες διασφάλισης και σχετίζονται με τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος ανάθεσης διασφάλισης. Σε τέτοιες περιπτώσεις, πρέπει να αξιολογείται η σοβαρότητα της ανάμειξης της λογιστικής επιχείρησης με τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης και πρέπει να αποφασίζεται εάν τυχόν απειλές αυτοεπισκόπησης που δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο μπορούν να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας.

291.147 Απειλή αυτοεπισκόπησης μπορεί να δημιουργηθεί εάν η λογιστική επιχείρηση εμπλέκεται στην κατάρτιση πληροφοριών του υποκειμένου θέματος οι οποίες μεταγενέστερα είναι οι πληροφορίες του υποκειμένου θέματος ανάθεσης διασφάλισης. Για παράδειγμα, απειλή αυτοεπισκόπησης θα δημιουργούνταν εάν η λογιστική επιχείρηση ανέπτυσσε και κατάρτιζε προβλεπόμενες χρηματοοικονομικές πληροφορίες και μεταγενέστερα παρείχε διασφάλιση επί των εν λόγω πληροφοριών. Συνεπώς, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής αυτοεπισκόπησης που δημιουργείται με την παροχή τέτοιων υπηρεσιών και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο.

291.148 Όταν η λογιστική επιχείρηση πραγματοποιεί αποτίμηση που διαμορφώνει μέρος των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος για μια ανάθεση διασφάλισης, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να αξιολογεί τη σοβαρότητα τυχόν απειλών λόγω αυτοεπισκόπησης και να εφαρμόζει τα κατάλληλα μέτρα προστασίας, όταν είναι αναγκαίο για την εξάλειψη της απειλής ή τον περιορισμό αυτής σε αποδεκτό επίπεδο.

Αμοιβές

Αμοιβές -Σχετικό μέγεθος

291.149 Όταν οι συνολικές αμοιβές από πελάτη διασφάλισης αντιπροσωπεύουν μεγάλο ποσοστό των συνολικών αμοιβών της λογιστικής επιχείρησης που εκφράζει συμπέρασμα, η εξάρτηση από αυτόν τον πελάτη και η ανησυχία για την απώλεια του πελάτη δημιουργεί απειλή προσωπικού συμφέροντος ή εκφοβισμού. Η σοβαρότητα της απειλής θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η λειτουργική δομή της λογιστικής επιχείρησης,
- Εάν η λογιστική επιχείρηση είναι καθιερωμένη ή νέα, και
- Η σημαντικότητα του πελάτη ποιοτικά και/ή ποσοτικά για τη λογιστική επιχείρηση.

Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Μείωση της εξάρτησης από τον πελάτη
- Εξωτερικές επισκοπήσεις δικλείδων ποιότητας, ή
- Συμβουλή από τρίτο μέρος, όπως επαγγελματικό ρυθμιστικό σώμα ή επαγγελματία λογιστή, επί βασικών κρίσεων διασφάλισης.

291.150 Απειλή προσωπικού συμφέροντος ή εκφοβισμού δημιουργείται επίσης όταν οι αμοιβές που προκύπτουν από πελάτη διασφάλισης αντιπροσωπεύουν μεγάλο ποσοστό των εσόδων από πελάτες ενός μεμονωμένου εταίρου. Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η επισκόπηση ή η με άλλο τρόπο παροχή συμβουλής, όπως είναι αναγκαίο, από πρόσθετο επαγγελματία λογιστή που δεν ήταν μέλος της ομάδας διασφάλισης.

Αμοιβές - Καθυστερούμενη εξόφληση

291.151 Απειλή προσωπικού συμφέροντος μπορεί να δημιουργηθεί εάν οι οφειλόμενες αμοιβές από πελάτη διασφάλισης παραμένουν απλήρωτες για μεγάλο χρονικό διάστημα, ειδικά εάν σημαντικό μέρος δεν καταβάλλεται πριν την έκδοση της έκθεσης διασφάλισης, εάν υπάρχει, της επόμενης περιόδου. Γενικά, η λογιστική επιχείρηση αναμένεται να απαιτεί την πληρωμή τέτοιων αμοιβών πριν την έκδοση τέτοιας έκθεσης. Εάν οι αμοιβές παραμένουν απλήρωτες μετά την έκδοση της έκθεσης, η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παράδειγμα τέτοιου μέτρου προστασίας είναι η παροχή συμβουλής ή η επισκόπηση της εργασίας που εκτελέστηκε από άλλο επαγγελματία λογιστή που δεν έλαβε μέρος στην ανάθεση διασφάλισης. Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να κρίνει εάν οι καθυστερούμενες αμοιβές μπορεί να θεωρηθούν ως ισοδύναμες με δάνειο στον πελάτη και εάν, εξαιτίας της σημαντικότητας των

οφειλόμενων αμοιβών, είναι ενδεδειγμένο για τη λογιστική επιχείρηση να διορισθεί εκ νέου ή να συνεχίσει την ανάθεση διασφάλισης.

Αμοιβές υπό αίρεση

291.152 Αμοιβές υπό αίρεση είναι αμοιβές που υπολογίζονται επί προκαθορισμένης βάσης που σχετίζεται με την έκβαση συναλλαγής ή το αποτέλεσμα υπηρεσιών που εκτελούνται από τη λογιστική επιχείρηση. Για τους σκοπούς του παρόντος τμήματος, αμοιβές δεν θεωρούνται υπό αίρεση εάν καθιερώνονται από δικαστήριο ή άλλη δημόσια αρχή.

291.153 Αμοιβή υπό αίρεση που χρεώνεται άμεσα ή έμμεσα, για παράδειγμα μέσω ενδιαμέσου, από λογιστική επιχείρηση αναφορικά με ανάθεση διασφάλισης, δημιουργεί απειλή προσωπικού συμφέροντος η οποία είναι τόσο σοβαρή που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να την μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να συμμετέχει σε οποιονδήποτε τέτοιο διακανονισμό αμοιβής.

291.154 Αμοιβή υπό αίρεση που χρεώνεται άμεσα ή έμμεσα, για παράδειγμα μέσω ενδιαμέσου, από λογιστική επιχείρηση αναφορικά με παροχή υπηρεσίας που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης και παρέχεται σε πελάτη διασφάλισης, μπορεί επίσης να δημιουργήσει απειλή προσωπικού συμφέροντος. Εάν το αποτέλεσμα της παροχής υπηρεσίας που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης, και ως εκ τούτου, το ποσό της αμοιβής, εξαρτάται από μελλοντικές ή σύγχρονες κρίσεις που σχετίζονται με θέμα που είναι σημαντικό για τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης, κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, τέτοιοι διακανονισμοί δεν πρέπει να είναι αποδεκτοί.

291.155 Για άλλους διακανονισμούς αμοιβών υπό αίρεση που χρεώνονται από λογιστική επιχείρηση για παροχή υπηρεσίας που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης σε πελάτη διασφάλισης, η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Το εύρος των πιθανών ποσών αμοιβής,

- Το εάν αρμόδια αρχή καθορίζει το αποτέλεσμα του θέματος επί του οποίου θα καθοριστεί η υπό αίρεση αμοιβή,

- Η φύση της υπηρεσίας, και

- Η επίπτωση του γεγονότος ή της συναλλαγής επί των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος.

Η σοβαρότητα τυχόν απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Επισκόπηση της σχετικής εργασίας διασφάλισης από επαγγελματία λογιστή ή με άλλο τρόπο παροχή συμβουλής, όπως είναι αναγκαίο, ή

- Χρήση επαγγελματιών που δεν είναι μέλη της ομάδας διασφάλισης να εκτελέσουν την υπηρεσία που δεν είναι υπηρεσία διασφάλισης.

Δώρα και φιλοξενία

291.156 Η αποδοχή δώρων ή φιλοξενίας από πελάτη διασφάλισης μπορεί να δημιουργήσει απειλές προσωπικού συμφέροντος και οικειότητας. Εάν λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας διασφάλισης αποδέχεται δώρα ή φιλοξενία, εκτός εάν η αξία αυτών είναι επουσιώδης και χωρίς συνέπειες, οι απειλές που δημιουργούνται θα ήταν τόσο σοβαρές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Συνεπώς, η λογιστική επιχείρηση ή μέλος της ομάδας διασφάλισης δεν πρέπει να αποδέχεται τέτοια δώρα ή φιλοξενία.

Πραγματική ή επαπειλούμενη δικαστική διένεξη

291.157 Όταν λαμβάνει χώρα δικαστική διένεξη, ή αυτό φαίνεται να είναι πιθανό, μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης ή μέλους της ομάδας διασφάλισης και του πελάτη διασφάλισης, δημιουργούνται απειλές προσωπικού συμφέροντος και εκφοβισμού. Η

σχέση μεταξύ διοίκησης του πελάτη και των μελών της ομάδας διασφάλισης πρέπει να χαρακτηρίζεται από απόλυτη ειλικρίνεια και πλήρη γνωστοποίηση αναφορικά με όλες τις πτυχές των επιχειρηματικών λειτουργιών του πελάτη. Όταν η λογιστική επιχείρηση και η διοίκηση του πελάτη βρίσκονται σε αντίπαλες θέσεις με πραγματική ή απειλούμενη δικαστική διένεξη, επηρεάζοντας τη θέληση της διοίκησης να κάνει πλήρεις γνωστοποιήσεις, δημιουργούνται απειλές προσωπικού συμφέροντος και εκφοβισμού. Η σοβαρότητα των απειλών που δημιουργούνται θα εξαρτάται από παράγοντες όπως:

- Η σοβαρότητα της δικαστικής διένεξης, και
- Το εάν η δικαστική διένεξη σχετίζεται με προηγούμενη ανάθεση διασφάλισης.

Η σοβαρότητα των απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Εάν η δικαστική διένεξη εμπλέκει μέλος της ομάδας διασφάλισης, την απομάκρυνσή του από την ομάδα διασφάλισης, ή
- Την επισκόπηση της εργασίας που εκτελέστηκε από επαγγελματία.

Εάν τέτοια μέτρα προστασίας δεν μειώνουν τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο, η μόνη κατάλληλη ενέργεια είναι απόσυρση από ή άρνηση της ανάθεσης διασφάλισης.

Διερμηνεία 2005-01 (Αναθεωρημένη τον Ιούλιο 2009 προς συμμόρφωση με αλλαγές που απορρέουν από το σχέδιο του IESBA για βελτίωση της σαφήνειας του Κώδικα)

Εφαρμογή του Τμήματος 291 σε αναθέσεις διασφάλισης που δεν είναι αναθέσεις ελέγχου χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Η διερμηνεία αυτή παρέχει οδηγίες για την εφαρμογή των απαιτήσεων ανεξαρτησίας που περιλαμβάνονται στο Τμήμα 291 για αναθέσεις διασφάλισης που δεν είναι αναθέσεις ελέγχου χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Η διερμηνεία αυτή εστιάζει στα θέματα εφαρμογής που είναι ειδικά σε αναθέσεις διασφάλισης που δεν είναι αναθέσεις ελέγχου χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Υπάρχουν άλλα θέματα που σημειώνονται στο Τμήμα 291 τα οποία είναι σχετικά με τη εξέταση των απαιτήσεων ανεξαρτησίας για όλες τις αναθέσεις διασφάλισης. Για παράδειγμα, η παράγραφος 291.3 ορίζει ότι πρέπει να γίνεται αξιολόγηση οποιωνδήποτε απειλών η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις λογιστικών επιχειρήσεων δικτύου. Ορίζει επίσης ότι όταν η ομάδα διασφάλισης έχει λόγο να πιστεύει ότι συνδεδεμένη οντότητα τέτοιου πελάτη διασφάλισης είναι σχετική με την αξιολόγηση της ανεξαρτησίας της λογιστικής επιχείρησης από τον πελάτη, η ομάδα διασφάλισης πρέπει να συμπεριλαμβάνει τη συνδεδεμένη οντότητα όταν αξιολογεί απειλές κατά της ανεξαρτησίας καθώς και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζει μέτρα προστασίας. Τα θέματα αυτά δεν σχολιάζονται ειδικότερα στην παρούσα διερμηνεία.

Όπως εξηγήθηκε στο Διεθνές Πλαίσιο Αναθέσεων Διασφάλισης που εκδίδεται από το Συμβούλιο Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης, σε ανάθεση διασφάλισης, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος εκφράζει συμπέρασμα σχεδιασμένο να ενισχύσει το βαθμό εμπιστοσύνης των σκοπούμενων χρηστών εκτός του υπευθύνου μέρους, σχετικά με το αποτέλεσμα της αξιολόγησης ή της επιμέτρησης του υποκείμενου θέματος βάσει κριτηρίων.

Αναθέσεις διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς

Σε ανάθεση διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς, η αξιολόγηση ή η επιμέτρηση του υποκειμένου θέματος εκτελείται από το υπεύθυνο μέρος, και οι πληροφορίες του υποκειμένου θέματος είναι με τη μορφή ισχυρισμού από το υπεύθυνο μέρος, η οποία είναι διαθέσιμη στους σκοπούμενους χρήστες.

Σε ανάθεση διασφάλισης που αφορά ισχυρισμούς απαιτείται ανεξαρτησία από το υπεύθυνο μέρος, που είναι υπεύθυνο για τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος και ενδέχεται να είναι υπεύθυνο και για το υποκείμενο θέμα.

Σε εκείνες τις αναθέσεις διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς όπου το υπεύθυνο μέρος είναι υπεύθυνο για τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος αλλά όχι για το υποκείμενο θέμα, απαιτείται ανεξαρτησία από το υπεύθυνο μέρος. Επιπλέον, πρέπει να αξιολογούνται οποιεσδήποτε απειλές που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από συμφέροντα και σχέσεις μεταξύ μέλους της ομάδας διασφάλισης, της λογιστικής επιχείρησης, λογιστικής επιχείρησης δικτύου και του υπεύθυνου μέρους για το υποκείμενο θέμα.

Αναθέσεις διασφάλισης απευθείας αναφοράς

Σε ανάθεση διασφάλισης απευθείας αναφοράς, ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος είτε εκτελεί άμεσα την αξιολόγηση ή επιμέτρηση του υποκειμένου θέματος, είτε αποκτά παράσταση από το υπεύθυνο μέρος που έχει εκτελέσει την αξιολόγηση ή την επιμέτρηση, η οποία δεν είναι διαθέσιμη στους σκοπούμενους χρήστες. Οι πληροφορίες του υποκειμένου θέματος παρέχονται στους σκοπούμενους χρήστες στην έκθεση διασφάλισης.

Σε ανάθεση διασφάλισης απευθείας αναφοράς, απαιτείται ανεξαρτησία από το υπεύθυνο μέρος, το οποίο είναι υπεύθυνο για το υποκείμενο θέμα.

Πολλαπλά υπεύθυνα μέρη

Τόσο στις αναθέσεις διασφάλισης που αφορούν ισχυρισμούς όσο και στις αναθέσεις διασφάλισης απευθείας αναφοράς, ενδέχεται να υπάρχουν αρκετά υπεύθυνα μέρη. Για παράδειγμα, ενδέχεται να ζητηθεί από δημόσιο λογιστή σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος να παράσχει διασφάλιση επί των στατιστικών μηνιαίας κυκλοφορίας ορισμένων εφημερίδων ανεξάρτητης ιδιοκτησίας. Η ανάθεση θα μπορούσε να είναι ανάθεση διασφάλισης που αφορά ισχυρισμούς, όπου κάθε εφημερίδα μετρά την κυκλοφορία της και τα στατιστικά παρουσιάζονται σε ισχυρισμό που είναι διαθέσιμος στους σκοπούμενους χρήστες. Εναλλακτικά, η ανάθεση θα μπορούσε να είναι ανάθεση διασφάλισης απευθείας αναφοράς, όπου δεν υπάρχει ισχυρισμός και ενδέχεται να υπάρχει ή να μην υπάρχει γραπτή διαβεβαίωση από τις εφημερίδες.

Σε τέτοιες αναθέσεις, όταν αποφασίζεται το εάν είναι αναγκαία η εφαρμογή των διατάξεων του Τμήματος 291 σε κάθε υπεύθυνο μέρος, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να λάβει υπόψη εάν συμφέρον ή σχέση μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης, ή μέλους της ομάδας διασφάλισης, και συγκεκριμένου υπεύθυνου μέρους, θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας, που δεν είναι ασήμαντη και άνευ συνεπειών, στο πλαίσιο των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος. Αυτό θα λαμβάνει υπόψη:

α) Τη σημαντικότητα των πληροφοριών του υποκειμένου θέματος (ή του υποκείμενου θέματος) για την οποία είναι υπεύθυνο το συγκεκριμένο υπεύθυνο μέρος, και

β) Το βαθμό του δημοσίου συμφέροντος που συνδέεται με την ανάθεση.

Εάν η λογιστική επιχείρηση αποφασίσει ότι η απειλή κατά της ανεξαρτησίας που δημιουργείται από οποιεσδήποτε τέτοιες σχέσεις με συγκεκριμένο υπεύθυνο μέρος θα ήταν ασήμαντη και άνευ συνεπειών, ίσως να μην είναι αναγκαίο να εφαρμόσει όλες τις προβλέψεις αυτού του Τμήματος σε εκείνο το υπεύθυνο μέρος.

Παράδειγμα

Το ακόλουθο παράδειγμα έχει αναπτυχθεί για να δείξει την εφαρμογή του Τμήματος 291. Θεωρείται ότι ο πελάτης δεν είναι επίσης πελάτης ελέγχου χρηματοοικονομικών καταστάσεων της λογιστικής επιχείρησης ή της λογιστικής επιχείρησης δικτύου.

Σε λογιστική επιχείρηση ανατίθεται η παροχή διασφάλισης επί του συνόλου επιβεβαιωμένων αποθεμάτων πετρελαίου 10 ανεξάρτητων εταιρειών. Κάθε εταιρεία έχει διεξάγει γεωγραφικές και μηχανολογικές έρευνες για τον καθορισμό των αποθεμάτων της (υποκείμενο θέμα). Υπάρχουν θεσπισμένα κριτήρια που καθορίζουν πότε ένα απόθεμα μπορεί να θεωρηθεί επιβεβαιωμένο, τα οποία ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος ορίζει ως κατάλληλα κριτήρια για την ανάθεση.

Τα επιβεβαιωμένα αποθέματα για κάθε εταιρεία την 31η Δεκεμβρίου 20Χ0 ήταν τα ακόλουθα:

	Επιβεβαιωμένα Αποθέματα Πετρελαίου (χιλιάδες βαρέλια)	
Εταιρεία 1	5.200	
Εταιρεία 2	725	
Εταιρεία 3	3.260	
Εταιρεία 4	15.000	
Εταιρεία 5	6.700	
Εταιρεία 6	39.126	
Εταιρεία 7	345	
Εταιρεία 8	175	
Εταιρεία 9	24.135	
Εταιρεία 10	9.635	
Σύνολο	**104.301**	

Η ανάθεση θα μπορούσε να δομηθεί με διαφορετικούς τρόπους:

Ανάθεση που αφορά ισχυρισμούς

Α1 Κάθε εταιρεία επιμετρά τα αποθέματά της και παρέχει έναν ισχυρισμό στην λογιστική επιχείρηση και στους σκοπούμενους χρήστες.

Α2 Μία οντότητα, διαφορετική από τις εταιρείες, επιμετρά τα αποθέματα και παρέχει έναν ισχυρισμό στη λογιστική επιχείρηση και στους σκοπούμενους χρήστες.

Ανάθεση απευθείας αναφοράς

Δ1 Κάθε εταιρεία επιμετρά τα αποθέματα και παρέχει στη λογιστική επιχείρηση γραπτή διαβεβαίωση ότι επιμετρά τα αποθέματά της έναντι των θεσπισμένων κριτηρίων επιμέτρησης επιβεβαιωμένων αποθεμάτων. Η διαβεβαίωση δεν είναι διαθέσιμη στους σκοπούμενους χρήστες.

Δ2 Η λογιστική επιχείρηση επιμετρά απευθείας τα αποθέματα ορισμένων εκ των εταιρειών.

Εφαρμογή Προσέγγισης

Α1 Κάθε εταιρεία επιμετρά τα αποθέματά της και παρέχει ισχυρισμό στη λογιστική επιχείρηση και στους σκοπούμενους χρήστες.

Υπάρχουν αρκετά υπεύθυνα μέρη σε αυτή την ανάθεση (εταιρείες 1 – 10). Για να προσδιορισθεί εάν είναι αναγκαία η εφαρμογή των προβλέψεων περί ανεξαρτησίας σε όλες τις εταιρείες, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να λάβει υπόψη της εάν συμφέρον ή σχέση με συγκεκριμένη εταιρεία, θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας, που δεν θα ήταν σε αποδεκτό επίπεδο. Αυτό θα λαμβάνει υπόψη παράγοντες όπως:

- Τη σημαντικότητα των επιβεβαιωμένων αποθεμάτων της εταιρείας σε σχέση με το σύνολο των αποθεμάτων επί των οποίων θα γίνει αναφορά, και
- Το βαθμό του δημοσίου συμφέροντος που συνδέεται με την ανάθεση (παράγραφος 291.28).

Για παράδειγμα στην Εταιρεία 8 αντιστοιχεί το 0.17% του συνόλου των αποθεμάτων και για το λόγο αυτό επιχειρηματική σχέση ή συμφέρον με την Εταιρεία 8 δε θα δημιουργούσε απειλή συγκριτικά με παρόμοια σχέση με την Εταιρεία 6, στην οποία αντιστοιχεί περίπου το 37.5% των αποθεμάτων.

Έχοντας προσδιορίσει εκείνες τις εταιρείες στις οποίες οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας έχουν εφαρμογή, η ομάδα διασφάλισης και η λογιστική επιχείρηση απαιτείται να είναι ανεξάρτητες από εκείνα τα υπεύθυνα μέρη που θα θεωρούνταν ότι είναι ο πελάτης διασφάλισης (παράγραφος 291.28).

Α2 Μία οντότητα, άλλη από τις εταιρείες, επιμετρά τα αποθέματα και παρέχει ισχυρισμό στη λογιστική επιχείρηση και στους σκοπούμενους χρήστες.

Η λογιστική επιχείρηση πρέπει να είναι ανεξάρτητη από την οντότητα που επιμετρά τα αποθέματα και παρέχει ισχυρισμό στην λογιστική επιχείρηση και στους σκοπούμενους χρήστες (παράγραφος 291.19). Η οντότητα αυτή δεν είναι υπεύθυνη για το υποκείμενο θέμα και έτσι

πρέπει να εξετάζονται οποιεσδήποτε απειλές που η λογιστική επιχείρηση έχει λόγο να πιστεύει ότι δημιουργούνται από τα συμφέροντα / σχέσεις με το μέρος που είναι υπεύθυνο για το υποκείμενο θέμα (παράγραφος 291.19). Υπάρχουν αρκετά υπεύθυνα μέρη για το υποκείμενο θέμα σε αυτή την ανάθεση (εταιρείες 1 – 10). Όπως σχολιάστηκε στο ανωτέρω παράδειγμα Α1, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να λάβει υπόψη εάν συμφέρον ή σχέση με συγκεκριμένη εταιρεία θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας, η οποία δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο.

Δ1 Κάθε εταιρεία παρέχει στη λογιστική επιχείρηση παράσταση ότι επιμετρά τα αποθέματά της βάσει των θεσπισμένων κριτηρίων για επιμέτρηση επιβεβαιωμένων αποθεμάτων. Η παράσταση δεν είναι διαθέσιμη στους σκοπούμενους χρήστες.

Υπάρχουν αρκετά υπεύθυνα μέρη σε αυτή την ανάθεση (εταιρείες 1 – 10). Κατά τον προσδιορισμό του εάν είναι αναγκαία η εφαρμογή των προβλέψεων ανεξαρτησίας σε όλες τις εταιρείες, η λογιστική επιχείρηση μπορεί να λάβει υπόψη εάν συμφέρον ή σχέση με συγκεκριμένη εταιρεία, θα δημιουργούσε απειλή κατά της ανεξαρτησίας, που δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο. Αυτό θα λαμβάνει υπόψη παράγοντες όπως:

- Η σημαντικότητα των επιβεβαιωμένων αποθεμάτων της εταιρείας σε σχέση με το σύνολο των αποθεμάτων επί των οποίων πρόκειται να γίνει αναφορά, και
- Ο βαθμός του δημοσίου συμφέροντος που συνδέεται με την ανάθεση (παράγραφος 291.28).

Για παράδειγμα, στην Εταιρεία 8 αντιστοιχεί το 0.17% των αποθεμάτων και για το λόγο αυτό επιχειρηματική σχέση ή συμφέρον με την Εταιρεία 8 δε θα δημιουργούσε απειλή συγκριτικά με παρόμοια σχέση με την Εταιρεία 6, στην οποία αντιστοιχεί περίπου το 37.5% των αποθεμάτων.

Έχοντας προσδιορίσει τις εταιρείες εκείνες στις οποίες έχουν εφαρμογή οι απαιτήσεις ανεξαρτησίας, η ομάδα διασφάλισης και η λογιστική επιχείρηση πρέπει να είναι ανεξάρτητες από εκείνα τα υπεύθυνα μέρη που θα θεωρούνταν ότι είναι ο πελάτης διασφάλισης (παράγραφος 291.28).

Δ2 Η λογιστική επιχείρηση επιμετρά απευθείας τα αποθέματα ορισμένων εκ των εταιρειών.

Η εφαρμογή είναι όμοια με το παράδειγμα Δ1.

ΜΕΡΟΣ Γ: ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΕΣ ΛΟΓΙΣΤΕΣ ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Τμήμα 300

Εισαγωγή

300.1 Αυτό το Μέρος του Κώδικα περιγράφει πως εφαρμόζεται το εννοιολογικό πλαίσιο που περιλαμβάνεται στο Μέρος Α, σε ορισμένες περιπτώσεις στους επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις. Το Μέρος αυτό δεν περιγράφει όλες τις περιστάσεις και τις σχέσεις που θα μπορούσε να αντιμετωπίσει ένας επαγγελματίας λογιστής σε επιχείρηση, οι οποίες δημιουργούν ή μπορεί να δημιουργούν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Ως εκ τούτου, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις ενθαρρύνεται να είναι σε εγρήγορση για τέτοιες περιστάσεις και σχέσεις.

300.2 Επενδυτές, πιστωτές, εργοδότες και άλλοι τομείς της επιχειρηματικής κοινότητας, καθώς επίσης κυβερνήσεις και το ευρύ κοινό, όλοι μπορεί να βασίζονται στο έργο των επαγγελματιών λογιστών σε επιχειρήσεις. Οι επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις μπορεί να είναι αποκλειστικά ή από κοινού υπεύθυνοι για την κατάρτιση και την αναφορά χρηματοοικονομικών και άλλων πληροφοριών, στην οποία τόσο οι εργοδότες οργανισμοί αυτών όσο και τρίτα μέρη μπορεί να βασίζονται. Επίσης μπορεί να είναι υπεύθυνοι για παροχή αποτελεσματικής χρηματοοικονομικής διοίκησης και ικανοποιητικών συμβουλών επί ποικίλων θεμάτων σχετικών με τις επιχειρήσεις.

300.3 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να είναι μισθωτός εργαζόμενος, εταίρος, διοικητικός σύμβουλος (είτε εκτελεστικός είτε μη εκτελεστικός), ιδιοκτήτης διευθυντής, εθελοντής ή άλλος εργαζόμενος για ένα ή περισσότερους εργοδότες οργανισμούς. Η νομική μορφή της σχέσης με τον εργοδότη οργανισμό, εάν υπάρχει, δεν επηρεάζει ουδόλως τις ευθύνες δεοντολογίας που φέρει ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις.

300.4 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις έχει ευθύνη να προάγει τους θεμιτούς στόχους του εργοδότη οργανισμού του. Ο παρών Κώδικας δεν επιδιώκει να εμποδίσει τον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις από την ενδεδειγμένη εκπλήρωση αυτής της ευθύνης, αλλά εξετάζει περιστάσεις στις οποίες μπορεί να περιορίζεται η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές.

300.5 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να κατέχει ανώτερη θέση εντός του οργανισμού. Όσο ανώτερη είναι η θέση αυτή, τόσο μεγαλύτερη θα είναι η δυνατότητα και η ευκαιρία να επηρεάζει γεγονότα, πρακτικές και συμπεριφορές. Συνεπώς, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις αναμένεται να ενθαρρύνει στον εργοδότη οργανισμό κουλτούρα που βασίζεται στη δεοντολογία που δίνει έμφαση στη σπουδαιότητα την οποία η ανώτερη διοίκηση αποδίδει στη δεοντολογική συμπεριφορά.

300.6 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις δεν πρέπει εν γνώσει του να απασχολείται σε οποιασδήποτε επιχείρηση, εργασία, ή δραστηριότητα που βλάπτει ή ενδέχεται να βλάπτει την ακεραιότητα, την αντικειμενικότητα ή την καλή φήμη του επαγγέλματος και ως εκ τούτου θα ήταν ασύμβατες με τις θεμελιώδεις αρχές.

300.7 Η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές είναι πιθανό να απειληθεί από ευρύ φάσμα περιστάσεων και σχέσεων. Οι απειλές εμπίπτουν σε μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες κατηγορίες:

(α) Προσωπικό συμφέρον,

(β) Αυτοεπισκόπηση,

(γ) Συνηγορία,

(δ) Οικειότητα, και

(ε) Εκφοβισμός.

Οι απειλές αυτές εξετάζονται περαιτέρω στο Μέρος Α του παρόντος Κώδικα.

300.8 Παραδείγματα περιστάσεων που μπορεί να δημιουργήσουν απειλές προσωπικού συμφέροντος για επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις περιλαμβάνουν:

- Κατοχή χρηματοοικονομικού συμφέροντος σε, ή λήψη δανείου ή εγγύησης από, εργοδότη οργανισμό,
- Συμμετοχή σε διακανονισμούς αποζημίωσης βάσει κινήτρων που προσφέρονται από εργοδότη οργανισμό,
- Ακατάλληλη προσωπική χρήση εταιρικών περιουσιακών στοιχείων,
- Ανησυχία για την ασφάλεια της απασχόλησης,
- Εμπορική πίεση προερχόμενη εκτός του εργοδότη οργανισμού.

300.9 Παράδειγμα περίστασης που δημιουργεί απειλή αυτοεπισκόπησης σε επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις είναι ο καθορισμός του κατάλληλου λογιστικού χειρισμού για συνένωση επιχειρήσεων, μετά την εκτέλεση της μελέτης σκοπιμότητας που υποστήριξε την απόφαση εξαγοράς.

300.10 Κατά την προαγωγή των θεμιτών στόχων και σκοπών των εργοδοτών οργανισμών τους, οι επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις μπορεί να προωθούν τη θέση του οργανισμού, υπό την προϋπόθεση ότι όποιες δηλώσεις γίνονται δεν είναι ούτε

ψευδείς, ούτε παραπλανητικές. Τέτοιες ενέργειες γενικά δεν θα δημιουργούσαν απειλή συνηγορίας.

300.11 Παραδείγματα περιστάσεων που μπορεί να δημιουργήσουν απειλές οικειότητας στον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις περιλαμβάνουν:

- Ευθύνη για τη χρηματοοικονομική αναφορά του εργοδότη οργανισμού όταν μέλος της άμεσης ή στενής οικογένειας που απασχολείται από την οντότητα λαμβάνει αποφάσεις που επηρεάζουν τη χρηματοοικονομική αναφορά της.
- Μακρά σχέση με επιχειρηματικές επαφές που επηρεάζουν επιχειρηματικές αποφάσεις.
- Αποδοχή δώρου ή προνομιακής μεταχείρισης, εκτός εάν η αξία είναι ασήμαντη και χωρίς συνέπειες.

300.12 Παραδείγματα περιπτώσεων που μπορεί να δημιουργήσουν απειλές εκφοβισμού στον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις περιλαμβάνουν:

- Απειλή απόλυσης ή αντικατάστασης του επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις ή μέλους της στενής ή άμεσης οικογένειάς του, λόγω διαφωνίας επί της εφαρμογής λογιστικής αρχής ή επί του τρόπου που η χρηματοοικονομικές πληροφορίες πρόκειται να αναφερθούν.
- Κυρίαρχη προσωπικότητα που προσπαθεί να επηρεάσει τη διαδικασία λήψεως αποφάσεων, για παράδειγμα σχετικά με την ανάθεση συμβάσεων ή την εφαρμογή λογιστικής αρχής.

300.13 Μέτρα προστασίας που μπορεί να εξαλείψουν ή να μειώσουν τις απειλές σε αποδεκτό επίπεδο, εμπίπτουν σε δύο ευρύτερες κατηγορίες:

(α) Μέτρα προστασίας που δημιουργούνται από το επάγγελμα, τη νομοθεσία ή τους κανονισμούς, και

(β) Μέτρα προστασίας στο περιβάλλον εργασίας.

Παραδείγματα μέτρων προστασίας που δημιουργούνται από το επάγγελμα, τη νομοθεσία ή τους κανονισμούς αναλύονται λεπτομερώς στην παράγραφο 100.14 του Μέρους Α του παρόντος Κώδικα.

300.14 Μέτρα προστασίας στο περιβάλλον εργασίας περιλαμβάνουν:

- Τα συστήματα εταιρικής εποπτείας ή άλλες δομές εποπτείας του εργοδότη οργανισμού.

- Τα προγράμματα δεοντολογίας και συμπεριφοράς του εργοδότη οργανισμού.
- Διαδικασίες πρόσληψης στον εργοδότη οργανισμό, που δίνουν έμφαση στη σημασία απασχόλησης ικανού προσωπικού με υψηλό κύρος
- Ισχυρές εσωτερικές δικλίδες.
- Κατάλληλες πειθαρχικές διαδικασίες.
- Ηγεσία που τονίζει τη σημασία της δεοντολογικής συμπεριφοράς και την προσδοκία ότι οι εργαζόμενοι θα ενεργούν με δεοντολογικό τρόπο.
- Πολιτικές και διαδικασίες εφαρμογής και παρακολούθησης της ποιότητας της επίδοσης των εργαζομένων.
- Έγκαιρη γνωστοποίηση των πολιτικών και διαδικασιών του εργοδότη οργανισμού, περιλαμβανομένων οποιωνδήποτε μεταβολών τους, προς όλους τους εργαζομένους και κατάλληλη εκπαίδευση και επιμόρφωση επί τέτοιων πολιτικών και διαδικασιών.
- Πολιτικές και διαδικασίες που ενδυναμώνουν και ενθαρρύνουν τους εργαζόμενους, να επικοινωνούν με τα ανώτερα επίπεδα εντός του εργοδότη οργανισμού, οποιαδήποτε θέματα δεοντολογίας τους απασχολούν, χωρίς το φόβο τιμωρίας.
- Διαβούλευση με άλλο κατάλληλο επαγγελματία λογιστή.

300.15 Σε περιπτώσεις που ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πιστεύει ότι αντιδεοντολογική συμπεριφορά ή ενέργειες από άλλους θα συνεχίσουν να συμβαίνουν εντός του εργοδότη οργανισμού, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να εξετάσει τη λήψη νομικής συμβουλής. Σε εκείνες τις ακραίες καταστάσεις, όπου όλα τα διαθέσιμα μέτρα προστασίας έχουν εξαντληθεί και δεν είναι δυνατή η μείωση της απειλής σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να συμπεράνει ότι είναι ενδεδειγμένο να παραιτηθεί από τον εργοδότη οργανισμό.

Τμήμα 310

Συγκρούσεις συμφερόντων

310.1 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να έρθει αντιμέτωπος με σύγκρουση συμφερόντων όταν αναλαμβάνει επαγγελματική δραστηριότητα. Η σύγκρουση συμφερόντων δημιουργεί κίνδυνο κατά της αντικειμενικότητας και μπορεί επίσης να δημιουργήσει απειλές κατά άλλων θεμελιωδών αρχών. Τέτοιες απειλές μπορεί να δημιουργούνται όταν:

- Ο επαγγελματίας λογιστής αναλαμβάνει επαγγελματική δραστηριότητα που σχετίζεται με συγκεκριμένο θέμα για δύο ή περισσότερα μέρη των οποίων τα συμφέροντα ως προς το συγκεκριμένο θέμα, βρίσκονται σε σύγκρουση, ή

- Τα συμφέροντα του επαγγελματία λογιστή αναφορικά με συγκεκριμένο θέμα και τα συμφέροντα μέρους για το οποίο ο επαγγελματίας λογιστής αναλαμβάνει επαγγελματική δραστηριότητα αναφορικά με το συγκεκριμένο θέμα, είναι σε σύγκρουση.

Ένα μέρος μπορεί να είναι εργοδότης οργανισμός, πωλητής, πελάτης, δανειστής, μέτοχος, ή άλλο μέρος.

Ο επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει να επιτρέπει σύγκρουση συμφερόντων να περιορίζει την επαγγελματική ή επιχειρηματική κρίση.

310.2 Παραδείγματα περιπτώσεων στις οποίες μπορεί να προκύψουν συγκρούσεις συμφερόντων περιλαμβάνουν:

- Υπηρεσία σε θέση διοίκησης ή διακυβέρνησης για δύο διαφορετικούς εργοδότες οργανισμούς και απόκτηση εμπιστευτικών πληροφοριών από τον ένα εργοδότη οργανισμό, που θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν από τον επαγγελματία λογιστή ως πλεονέκτημα ή μειονέκτημα του άλλου εργοδότη οργανισμού.

- Ανάληψη επαγγελματικής δραστηριότητας για καθένα από δύο μέρη σε συνεταιρισμό που απασχολεί τον επαγγελματία λογιστή, προκειμένου να τους βοηθήσει στη λύση του συνεταιρισμού τους.

- Κατάρτιση χρηματοοικονομικών πληροφοριών για ορισμένα μέλη της διοίκησης της οντότητας που απασχολεί τον επαγγελματία λογιστή, τα οποία επιδιώκουν να εξαγοράσουν την οντότητα.

- Ευθύνη για την επιλογή προμηθευτή του εργοδότη οργανισμού του επαγγελματία λογιστή, όταν μέλος της άμεσης οικογένειας του επαγγελματία λογιστή θα μπορούσε να ωφεληθεί χρηματοοικονομικά από τη συναλλαγή.

- Υπηρεσία σε εργοδότη οργανισμό από θέση διακυβέρνησης, η οποία εγκρίνει ορισμένες επενδύσεις για την εταιρεία όπου μία εκ των συγκεκριμένων

επενδύσεων θα αυξήσει την αξία του προσωπικού επενδυτικού χαρτοφυλακίου του επαγγελματία λογιστή ή μέλους της άμεσης οικογένειάς του.

310.3 Κατά την ταυτοποίηση και αξιολόγηση των συμφερόντων και των σχέσεων που μπορεί να δημιουργήσουν σύγκρουση συμφερόντων και κατά την εφαρμογή μέτρων προστασίας, όταν αυτό είναι αναγκαίο, για την εξάλειψη ή μείωση σε αποδεκτό επίπεδο οποιασδήποτε απειλής κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να ασκεί επαγγελματική κρίση και να βρίσκεται σε εγρήγορση έναντι όλων των συμφερόντων και σχέσεων που ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και τις περιστάσεις που είναι διαθέσιμα στον επαγγελματία λογιστή κατά το συγκεκριμένο χρόνο, πιθανότατα θα κατέληγε στο συμπέρασμα ότι ενδεχομένως περιορίζεται η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές.

310.4 Όταν αντιμετωπίζει σύγκρουση συμφερόντων, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις ενθαρρύνεται να αναζητά καθοδήγηση εσωτερικά από τον εργοδότη οργανισμό ή από άλλους, όπως το επαγγελματικό σώμα, νομικός σύμβουλος ή άλλος επαγγελματίας λογιστής. Όταν κάνει γνωστοποιήσεις ή μοιράζεται πληροφορίες εντός του εργοδότη οργανισμού και αναζητά καθοδήγηση από τρίτα μέρη, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να παραμένει σε εγρήγορση ως προς τη θεμελιώδη αρχή της εμπιστευτικότητας.

310.5 Εάν η απειλή που δημιουργείται από σύγκρουση συμφέροντος δεν είναι σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Εάν μέτρα προστασίας δεν μπορούν να μειώσουν την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να αρνείται τη ανάληψη της επαγγελματικής δραστηριότητας που θα κατέληγε σε σύγκρουση συμφερόντων ή να την διακόπτει, ή πρέπει να τερματίζει τις σχετικές σχέσεις ή να διαθέτει τα σχετικά συμφέροντα ώστε να εξαλείφει την απειλή ή να την μειώνει σε αποδεκτό επίπεδο.

310.6 Προκειμένου να διαπιστώνει εάν υφίσταται ή ενδέχεται να δημιουργηθεί σύγκρουση συμφερόντων, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να λαμβάνει εύλογα μέτρα για να καθορίζει:

- Τη φύση των σχετικών συμφερόντων και σχέσεων μεταξύ των εμπλεκομένων μερών, και
- Τη φύση της δραστηριότητας και των επιπτώσεων αυτής στα εμπλεκόμενα μέρη.

Η φύση των δραστηριοτήτων και των σχετικών συμφερόντων και σχέσεων μπορεί να αλλάζει με το χρόνο. Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να παραμένει σε εγρήγορση έναντι τέτοιων αλλαγών προκειμένου να εντοπίζει περιστάσεις που μπορεί να δημιουργήσουν σύγκρουση συμφερόντων .

310.7 Εάν εντοπιστεί σύγκρουση συμφερόντων, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να αξιολογεί:

- Τη σοβαρότητα των σχετικών συμφερόντων ή σχέσεων, και
- Τη σοβαρότητα των απειλών που δημιουργούνται με τη ανάληψη της επαγγελματικής δραστηριότητας ή των δραστηριοτήτων. Γενικά, όσο πιο άμεση είναι ή σύνδεση μεταξύ επαγγελματικής δραστηριότητας και του θέματος επί του οποίου τα συμφέροντα των μερών συγκρούονται, τόσο πιο σοβαρή θα είναι η απειλή κατά της αντικειμενικότητας και της συμμόρφωσης με τις άλλες θεμελιώδεις αρχές.

310.8 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις, όταν είναι αναγκαίο, πρέπει να εφαρμόζει μέτρα προστασίας για να εξαλείφει τις απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, που δημιουργούνται από σύγκρουση συμφερόντων , ή να τις μειώνει σε αποδεκτό επίπεδο. Ανάλογα με τις περιστάσεις που εγείρουν σύγκρουση συμφερόντων, η εφαρμογή ενός ή περισσότερων από τα παρακάτω μέτρα προστασίας, μπορεί να είναι ενδεδειγμένη:

- Αναδιάρθρωση ή διαχωρισμός ορισμένων ευθυνών και καθηκόντων.
- Απόκτηση κατάλληλης εποπτείας, για παράδειγμα, ενεργώντας υπό την επίβλεψη εκτελεστικού ή μη εκτελεστικού διοικητικού συμβούλου.
- Αποχώρηση από τη διαδικασία λήψης αποφάσεων που σχετίζονται με το θέμα που εγείρει σύγκρουση συμφερόντων.
- Διαβούλευση με τρίτα μέρη όπως επαγγελματικό σώμα, νομικός σύμβουλος ή άλλος επαγγελματίας λογιστής.

310.9 Επιπρόσθετα, είναι γενικά αναγκαία η γνωστοποίηση της φύσης της σύγκρουσης στα σχετικά μέρη, συμπεριλαμβανομένων των κατάλληλων επιπέδων εντός του εργοδότη οργανισμού, καθώς και η απόκτηση της συγκατάθεσης αυτών από τον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις που αναλαμβάνει την επαγγελματική δραστηριότητα, όταν απαιτούνται μέτρα προστασίας για τη μείωση της απειλής σε αποδεκτό επίπεδο. Σε ορισμένες περιστάσεις, η συγκατάθεση μπορεί να υπονοείται από τη συμπεριφορά ενός μέρους όπου ο επαγγελματίας λογιστής έχει επαρκή τεκμήρια ώστε να συμπεράνει ότι τα μέρη γνωρίζουν εξ αρχής τις περιστάσεις και έχουν αποδεχθεί τη σύγκρουση συμφερόντων , εάν δεν φέρουν αντίρρηση στην ύπαρξη της σύγκρουσης.

310.10 Όταν η γνωστοποίηση είναι προφορική, ή η συγκατάθεση είναι προφορική ή υπονοούμενη, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις ενθαρρύνεται να τεκμηριώνει τη φύση των περιστάσεων που εγείρουν τη σύγκρουση συμφερόντων, τα μέτρα προστασίας που εφαρμόστηκαν για τη μείωση των απειλών σε αποδεκτό επίπεδο, καθώς και τη ληφθείσα συγκατάθεση.

310.11 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να έρθει αντιμέτωπος με άλλες απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Αυτό μπορεί να συμβεί, για παράδειγμα, όταν προετοιμάζει ή αναφέρει χρηματοοικονομικές πληροφορίες ως αποτέλεσμα αδικαιολόγητης πίεσης από άλλους εντός του εργοδότη οργανισμού, ή από χρηματοοικονομικές, επιχειρηματικές ή προσωπικές σχέσεις που μέλη της στενής ή άμεσης οικογένειας του επαγγελματία λογιστή έχουν με τον εργοδότη οργανισμό. Οδηγίες για διαχείριση τέτοιων απειλών καλύπτονται στα Τμήματα 320 και 340 του παρόντος Κώδικα.

Τμήμα 320

Κατάρτιση και αναφορά πληροφοριών

320.1 Επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις συχνά εμπλέκονται στην κατάρτιση και αναφορά πληροφοριών που μπορεί είτε να δημοσιοποιούνται ή να χρησιμοποιούνται από άλλους εντός ή εκτός του εργοδότη οργανισμού. Τέτοιες πληροφορίες μπορεί να περιλαμβάνουν χρηματοοικονομικές ή διοικητικές πληροφορίες, για παράδειγμα, προβλέψεις και προϋπολογισμούς, χρηματοοικονομικές καταστάσεις, εκθέσεις του διοικητικού συμβουλίου και αναλύσεις, καθώς και την επιστολή παράστασης της διοίκησης που παρέχεται στους ελεγκτές κατά τη διάρκεια του ελέγχου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας. Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να καταρτίζει ή να παρουσιάζει τέτοιες πληροφορίες εύλογα, έντιμα και σύμφωνα με τα σχετικά επαγγελματικά πρότυπα, έτσι ώστε οι πληροφορίες να γίνονται κατανοητές στο πλαίσιό τους.

320.2 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις, που έχει την ευθύνη κατάρτισης ή έγκρισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων γενικού σκοπού του εργοδότη οργανισμού, πρέπει να ικανοποιείται ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται σύμφωνα με τα εφαρμοστέα πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς.

320.3 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να λαμβάνει εύλογα μέτρα ώστε να διατηρεί τις πληροφορίες για τις οποίες ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις είναι υπεύθυνος με τρόπο ο οποίος:

(α) Περιγράφει καθαρά την αληθή φύση των επιχειρηματικών συναλλαγών, των περιουσιακών στοιχείων ή των υποχρεώσεων,

(β) Ταξινομεί και καταχωρεί τις πληροφορίες εγκαίρως και με κατάλληλο τρόπο, και

(γ) Παρουσιάζει τα γεγονότα με ακρίβεια και πληρότητα, από κάθε ουσιώδη άποψη.

320.4 Απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές, όπως για παράδειγμα απειλές προσωπικού συμφερόντων ή εκφοβισμού κατά της ακεραιότητας, της αντικειμενικότητας ή της επαγγελματικής ικανότητας και δέουσας προσοχής, δημιουργούνται όπου ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πιέζεται (είτε εξωτερικά είτε από την πιθανότητα προσωπικού κέρδους) να καταρτίσει ή να αναφέρει πληροφορίες με παραπλανητικό τρόπο ή να συνδεθεί με παραπλανητικές πληροφορίες μέσω των ενεργειών άλλων.

320.5 Η σοβαρότητα τέτοιων απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως η πηγή της πίεσης και η εταιρική κουλτούρα εντός του εργοδότη οργανισμού. Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε εγρήγορση έναντι της αρχής της ακεραιότητας, η οποία επιβάλει δέσμευση σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές να είναι ευθείς και

έντιμοι σε όλες τις επαγγελματικές και επιχειρηματικές σχέσεις. Οι οδηγίες στο Τμήμα 340 είναι σχετικές με τις απειλές που προκύπτουν από διακανονισμούς αποζημιώσεων και κινήτρων.

320.6 Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Τέτοια μέτρα προστασίας περιλαμβάνουν διαβούλευση με ανώτερους εντός του εργοδότη οργανισμού, την επιτροπή ελέγχου ή τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του οργανισμού, ή με σχετικό επαγγελματικό σώμα.

320.7 Όπου δεν είναι δυνατό να μειώσει την απειλή σε αποδεκτό επίπεδο, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να αρνείται να είναι ή να παραμένει συνδεδεμένος με τις πληροφορίες που θεωρεί ότι είναι παραπλανητικές. Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί, εν αγνοία του, να συνδέεται με παραπλανητικές πληροφορίες. Όταν λάβει γνώση αυτού, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να λάβει μέτρα ώστε να αποσυνδεθεί από αυτές τις πληροφορίες. Προκειμένου να διαπιστώσει εάν υπάρχει απαίτηση να αναφέρει τις περιστάσεις εκτός του οργανισμού, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να εξετάσει τη λήψη νομικής συμβουλής. Επιπλέον, ο επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εξετάσει το ενδεχόμενο να παραιτηθεί.

Τμήμα 330

Δράση με Επαρκή Εμπειρογνωμοσύνη

330.1 Η θεμελιώδης αρχή της επαγγελματικής ικανότητας και δέουσας προσοχής απαιτεί ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις να αναλαμβάνει σημαντικά καθήκοντα μόνον όταν για αυτά έχει, ή μπορεί να αποκτήσει, επαρκή ειδική εκπαίδευση ή εμπειρία. Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις δεν πρέπει να παραπλανά σκοπίμως εργοδότη για το επίπεδο της εμπειρογνωμοσύνης ή εμπειρίας που κατέχει, ούτε πρέπει να παραλείπει να αναζητά κατάλληλη συμβουλή εμπειρογνώμονα και βοήθεια, όταν απαιτείται.

330.2 Περιστάσεις που δημιουργούν απειλή σε επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις που εκτελεί καθήκοντα με τον κατάλληλο βαθμό επαγγελματικής ικανότητας και δέουσας προσοχής, περιλαμβάνουν το να έχει:

- Ανεπαρκή χρόνο για την ορθή εκτέλεση ή ολοκλήρωση των σχετικών καθηκόντων.
- Μη ολοκληρωμένες, περιορισμένες ή άλλως ανεπαρκείς πληροφορίες για ορθή εκτέλεση των καθηκόντων.
- Ανεπαρκή εμπειρία, εκπαίδευση και / ή παιδεία.
- Ανεπαρκείς πόρους για τη ορθή εκτέλεση των καθηκόντων.

330.3 Η σοβαρότητα των απειλών θα εξαρτάται από παράγοντες όπως η έκταση στην οποία ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις εργάζεται με άλλους, η σχετική αρχαιότητα στην επιχείρηση και το επίπεδο επίβλεψης και επισκόπησης που εφαρμόζεται στην εργασία. Η σοβαρότητα της απειλής πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Λήψη πρόσθετης συμβουλής ή εκπαίδευσης.
- Εξασφάλιση ότι υπάρχει επαρκής διαθέσιμος χρόνος για την εκτέλεση των σχετικών καθηκόντων.
- Λήψη βοήθειας από κάποιον με την αναγκαία εμπειρογνωμοσύνη.
- Διαβούλευση, όπου είναι ενδεδειγμένο, με:
    - Ανωτέρους εντός του εργοδότη οργανισμού,
    - Ανεξάρτητους ειδήμονες, ή

- Σχετικό επαγγελματικό σώμα.

330.4 Όταν οι απειλές δεν μπορούν να εξαλειφθούν ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο, οι επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις πρέπει να αποφασίζουν εάν θα αρνηθούν την εκτέλεση των υπό συζήτηση καθηκόντων. Εάν ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις αποφασίσει ότι είναι ενδεδειγμένο να αρνηθεί, πρέπει να γνωστοποιεί καθαρά τους λόγους που το κάνει.

Τμήμα 340

Χρηματοοικονομικά Συμφέροντα, Αποζημίωση και Κίνητρα που Συνδέονται με Χρηματοοικονομική Αναφορά και Λήψη Αποφάσεων

340.1 Επαγγελματίες λογιστές σε επιχειρήσεις μπορεί να έχουν χρηματοοικονομικά συμφέροντα, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που προκύπτουν από διακανονισμούς αποζημίωσης ή κινήτρων, ή μπορεί να γνωρίζουν χρηματοοικονομικά συμφέροντα μελών της άμεσης ή στενής οικογένειας, τα οποία, σε ορισμένες περιστάσεις, μπορεί να δημιουργούν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, απειλές προσωπικού συμφερόντων κατά της αντικειμενικότητας ή της εμπιστευτικότητας μπορεί να δημιουργούνται μέσω της ύπαρξης κινήτρου και ευκαιρίας για χειραγώγηση πληροφόρησης ευαίσθητης ως προς τις τιμές, με σκοπό το οικονομικό κέρδος. Παραδείγματα περιστάσεων που μπορεί να δημιουργήσουν απειλές προσωπικού συμφερόντων, περιλαμβάνουν καταστάσεις όπου ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις ή μέλος της στενής οικογένειας:

- Έχει άμεσο ή έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον εργοδότη οργανισμό και η αξία του εν λόγω χρηματοοικονομικού συμφερόντων θα μπορούσε να επηρεασθεί άμεσα από αποφάσεις που λαμβάνονται από τον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις,

- Δικαιούται πρόσθετη αμοιβή σχετιζόμενη με κέρδη και η αξία της εν λόγω αμοιβής θα μπορούσε να επηρεαστεί άμεσα από αποφάσεις που λαμβάνονται από τον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις,

- Έχει, άμεσα ή έμμεσα, αναβαλλόμενες αμοιβές από δικαιώματα επί μετοχών ή δικαιώματα προαίρεσης επί μετοχών του εργοδότη οργανισμού, η αξία των οποίων θα μπορούσε να επηρεασθεί άμεσα από αποφάσεις που λαμβάνονται από τον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις,

- Συμμετέχει με άλλο τρόπο σε διακανονισμούς αποζημίωσης που παρέχουν κίνητρα για επίτευξη στόχων επίδοσης ή για υποστήριξη προσπαθειών μεγιστοποίησης της αξίας των μετοχών του εργοδότη οργανισμού, για παράδειγμα, μέσω συμμετοχής σε μακροπρόθεσμα σχέδια κινήτρων που συνδέονται με συγκεκριμένες συνθήκες επίδοσης που πρέπει να πληρούνται.

340.2 Απειλές προσωπικού συμφερόντων που προκύπτουν από διακανονισμούς αποζημίωσης ή κινήτρου μπορεί να επιδεινωθούν περαιτέρω από πίεση ανωτέρων ή συναδέλφων στον εργοδότη οργανισμό, που συμμετέχουν στον ίδιο διακανονισμό. Για παράδειγμα, τέτοιοι διακανονισμοί συχνά δίνουν δικαίωμα στους συμμετέχοντες να λάβουν μετοχές στον εργοδότη οργανισμό με ελάχιστο ή καθόλου κόστος για τον εργαζόμενο, εφόσον πληρούνται ορισμένα κριτήρια επίδοσης. Σε ορισμένες

περιπτώσεις, η αξία των μετοχών που δίδονται μπορεί να είναι σημαντικά μεγαλύτερη από το βασικό μισθό του επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις.

340.3 Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις δεν πρέπει να παραποιεί πληροφορίες ή να χρησιμοποιεί εμπιστευτικές πληροφορίες για προσωπικό κέρδος ή για χρηματοοικονομικό κέρδος άλλων. Όσο υψηλότερη είναι η θέση που κατέχει ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις, τόσο μεγαλύτερη δυνατότητα έχει και ευκαιρία να επηρεάζει τη χρηματοοικονομική αναφορά και τη λήψη αποφάσεων, και τόσο μεγαλύτερη είναι η πίεση που μπορεί να του ασκηθεί από ανωτέρους και συναδέλφους για παραποίηση πληροφοριών. Σε τέτοιες καταστάσεις, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε ιδιαίτερη εγρήγορση έναντι της αρχής της ακεραιότητας, η οποία επιβάλει τη δέσμευση σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές να είναι ευθείς και ειλικρινείς σε όλες τις επαγγελματικές και επιχειρηματικές σχέσεις.

340.4 Η σοβαρότητα οποιασδήποτε απειλής δημιουργείται από χρηματοοικονομικά συμφέροντα, πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή της ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Κατά την αξιολόγηση της σοβαρότητας οποιασδήποτε απειλής και, όταν είναι αναγκαίο, κατά την απόφαση για τα κατάλληλα μέτρα προστασίας που πρόκειται να εφαρμοσθούν, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να αξιολογεί τη φύση του συμφέροντος. Αυτό περιλαμβάνει την αξιολόγηση της σημαντικότητας του συμφέροντος. Το τι συνιστά σημαντικό συμφέρον θα εξαρτάται από προσωπικές περιστάσεις. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Πολιτικές και διαδικασίες για ανεξάρτητη από τη διοίκηση επιτροπή που θα αποφασίζει το επίπεδο ή τον τύπο αμοιβής της ανώτερης διοίκησης.

- Γνωστοποίηση όλων των σχετικών συμφερόντων, και οποιωνδήποτε σχεδίων για την άσκηση δικαιωμάτων ή εμπορία σχετικών μετοχών, προς τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του εργοδότη οργανισμού, σύμφωνα με οποιεσδήποτε εσωτερικές πολιτικές.

- Διαβούλευση, όπου ενδείκνυται, με τους ανωτέρους εντός του εργοδότη οργανισμού.

- Διαβούλευση, όπου ενδείκνυται, με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του εργοδότη οργανισμού ή με σχετικούς επαγγελματικούς φορείς.

- Εσωτερικές και εξωτερικές διαδικασίες ελέγχου.

- Επικαιροποίηση της εκπαίδευσης επί θεμάτων δεοντολογίας και επί νομικών περιορισμών και λοιπών κανονισμών σχετικά με ενδεχόμενη εκμετάλλευση εσωτερικών πληροφοριών.

Τμήμα 350

Δελεασμοί

Λήψη Προσφορών

350.1 Επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις ή μέλος της άμεσης ή στενής οικογένειας, μπορεί να γίνει αποδέκτης δελεασμού. Δελεασμοί μπορεί να λάβουν ποικίλες μορφές, περιλαμβανομένων δώρων, φιλοξενίας, προνομιακής μεταχείρισης και μη ενδεδειγμένης επίκλησης φιλίας ή αφοσίωσης.

350.2 Προσφορές δελεασμών μπορεί να δημιουργήσουν απειλές κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές. Όταν προσφέρεται δελεασμός σε επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις ή σε μέλος της άμεσης ή στενής οικογένειας, η κατάσταση πρέπει να αξιολογείται. Απειλές προσωπικού συμφέροντος κατά της αντικειμενικότητας ή της εμπιστευτικότητας δημιουργούνται όταν προσφέρεται δελεασμός με σκοπό τον αθέμιτο επηρεασμό ενεργειών ή αποφάσεων, την ενθάρρυνση παράνομης ή ανέντιμης συμπεριφοράς, ή την απόκτηση εμπιστευτικών πληροφοριών. Απειλές εκφοβισμού κατά της αντικειμενικότητας ή της εμπιστευτικότητας δημιουργούνται εάν γίνει αποδεκτός τέτοιος δελεασμός και ακολουθήσουν απειλές για δημοσιοποίηση της προσφοράς με σκοπό να βλαφθεί η φήμη είτε του επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις ή του μέλους της άμεσης ή στενής οικογένειας.

350.3 Η ύπαρξη και η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών θα εξαρτάται από τη φύση, την αξία και την πρόθεση πίσω από την προσφορά. Εάν ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και περιστάσεις, θα θεωρούσε το δελεασμό ασήμαντο και χωρίς πρόθεση να ενθαρρύνει αντιδεοντολογική συμπεριφορά, τότε ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να συμπεράνει ότι η προσφορά γίνεται στα πλαίσια της συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας και μπορεί γενικά να συμπεράνει ότι δεν υπάρχει σημαντική απειλή κατά της συμμόρφωσης με τις θεμελιώδεις αρχές.

350.4 Η σοβαρότητα οποιωνδήποτε απειλών, πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτό επίπεδο. Όταν οι απειλές δεν μπορούν να εξαλειφθούν ή να μειωθούν σε αποδεκτό επίπεδο με την εφαρμογή μέτρων προστασίας, ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις δεν πρέπει να αποδέχεται τον δελεασμό. Αφού οι πραγματικές ή εικαζόμενες απειλές κατά της συμμόρφωσης προς τις θεμελιώδεις αρχές δεν προκύπτουν απλά από αποδοχή δελεασμού, αλλά, μερικές φορές, προκύπτουν απλά από το γεγονός ότι έχει γίνει η προσφορά, πρέπει να υιοθετούνται πρόσθετα μέτρα προστασίας. Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις πρέπει να αξιολογεί οποιεσδήποτε απειλές δημιουργούνται από τέτοιες προσφορές και να κρίνει εάν πρόκειται να προβεί σε μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες ενέργειες:

(α) Άμεση ενημέρωση των υψηλότερων επιπέδων διοίκησης ή των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση του εργοδότη οργανισμού, όταν έχουν γίνει τέτοιες προσφορές,

(β) Ενημέρωση τρίτων μερών για την προσφορά – για παράδειγμα, του επαγγελματικού σώματος ή του εργοδότη του ατόμου που έκανε την προσφορά. Ο επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί, ωστόσο, να εξετάσει τη λήψη νομικής συμβουλής πριν κάνει τέτοια κίνηση, και

(γ) Ενημέρωση μελών της άμεσης ή στενής οικογένειας για τις σχετικές απειλές και τα μέτρα προστασίας, όταν αυτά είναι ενδεχομένως σε θέσεις που μπορεί να καταλήξουν σε προσφορές δελεασμών, για παράδειγμα ως αποτέλεσμα της εργασιακής τους κατάστασης, και

(δ) Ενημέρωση των υψηλότερων επιπέδων της διοίκησης ή των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση του εργοδότη οργανισμού, όταν μέλη της άμεσης ή στενής οικογένειας απασχολούνται σε ανταγωνιστές ή πιθανούς προμηθευτές του οργανισμού αυτού.

Υποβολή Προσφορών

350.5 Επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις μπορεί να βρίσκεται σε θέση όπου αναμένεται, ή είναι κάτω από άλλη πίεση, να προσφέρει δελεασμούς για να επηρεάσει την κρίση ή τη διαδικασία λήψης αποφάσεων ατόμου ή οργανισμού, ή να αποκτά εμπιστευτικές πληροφορίες.

350.6 Τέτοια πίεση μπορεί να προέρχεται από το εσωτερικό του εργοδότη οργανισμού, για παράδειγμα από συνάδελφο ή ανώτερο. Μπορεί επίσης να προέρχεται από εξωτερικό άτομο ή οργανισμό, υποδεικνύοντας ενέργειες ή επιχειρηματικές αποφάσεις που θα ήταν επωφελείς για τον εργοδότη οργανισμό, επηρεάζοντας ενδεχομένως μη ενδεδειγμένα τον επαγγελματία λογιστή σε επιχειρήσεις.

350.7 Επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις δεν πρέπει να προσφέρει δελεασμό προκειμένου να επηρεάσει ανάρμοστα την επαγγελματική κρίση τρίτου μέρους.

350.8 Όταν η πίεση για προσφορά αντιδεοντολογικού δελεασμού προέρχεται μέσα από τον εργοδότη οργανισμό, ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να ακολουθεί τις αρχές και την καθοδήγηση αναφορικά με την επίλυση δεοντολογικής σύγκρουσης που εκτίθενται στο Μέρος Α του παρόντος Κώδικα.

ΕΛΤΕ

Ελληνική Δημοκρατία

ΟΡΙΣΜΟΙ (DEFINITIONS)

Στον παρόντα *Κώδικα Δεοντολογίας για Επαγγελματίες Λογιστές*, οι ακόλουθες εκφράσεις έχουν τις εξής ερμηνείες:

Αποδεκτό επίπεδο (Acceptable level)	Το επίπεδο για το οποίο ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα διαθέσιμα στον επαγγελματία λογιστή συγκεκριμένα γεγονότα και περιστάσεις κατά το δεδομένο χρόνο, θα κατέληγε πιθανότατα στο συμπέρασμα, ότι δεν διακυβεύεται η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές.
Διαφήμιση (Advertising)	Η γνωστοποίηση στο κοινό πληροφοριών αναφορικά με τις υπηρεσίες ή τις δεξιότητες που παρέχονται από επαγγελματίες λογιστές σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, με σκοπό την προσέλκυση επαγγελματικής δραστηριότητας.
Πελάτης διασφάλισης (Assurance client)	Το υπεύθυνο μέρος το οποίο είναι ένα ή περισσότερα πρόσωπα που: (α) Σε μία ανάθεση απευθείας αναφοράς, είναι υπεύθυνο για το υποκείμενο θέμα, ή (β) Σε μία ανάθεση που αφορά ισχυρισμούς, είναι υπεύθυνο για τις πληροφορίες του υποκειμένου θέματος και ενδέχεται να είναι υπεύθυνο και για το υποκείμενο θέμα.
Ανάθεση Διασφάλισης (Assurance Engagement)	Η ανάθεση στην οποία ένας επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος εκφράζει συμπέρασμα σχεδιασμένο να ενισχύσει το βαθμό εμπιστοσύνης των σκοπούμενων χρηστών, εκτός του υπεύθυνου μέρους, σχετικά με το αποτέλεσμα της αξιολόγησης ή επιμέτρησης ενός υποκειμένου θέματος βάσει κριτηρίων. (Για καθοδήγηση επί των αναθέσεων διασφάλισης, βλέπε το Διεθνές Πλαίσιο Αναθέσεων Διασφάλισης που εκδίδεται από το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης, το οποίο περιγράφει τα στοιχεία και τους σκοπούς μιας ανάθεσης διασφάλισης και ταυτοποιεί τις αναθέσεις στις οποίες εφαρμόζονται τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου (ΔΠΕ), τα Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων Επισκόπησης (ΔΠΑΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Αναθέσεων

	Διασφάλισης (ΔΠΑΔ).
Ομάδα διασφάλισης (Assurance team)	(α) Όλα τα μέλη της ομάδας ανάθεσης για την ανάθεση διασφάλισης, (β) Όλοι οι άλλοι εντός μιας λογιστικής επιχείρησης που μπορούν άμεσα να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της ανάθεσης διασφάλισης, περιλαμβανομένων: (i) Εκείνων που προτείνουν την αποζημίωση του εταίρου της ανάθεσης διασφάλισης ή που παρέχουν άμεση εποπτεία, διοίκηση ή άλλη επίβλεψη επί αυτού, σε σχέση με την εκτέλεση της ανάθεσης διασφάλισης. (ii) Εκείνων που συμβουλεύουν, αναφορικά με τεχνικά ή ειδικά κλαδικά θέματα, συναλλαγές ή γεγονότα για την ανάθεση διασφάλισης, και (iii) Εκείνων που παρέχουν δικλείδες διασφάλισης ποιότητας για την ανάθεση διασφάλισης, περιλαμβανομένων εκείνων που διενεργούν την επισκόπηση των δικλείδων διασφάλισης ποιότητας της ανάθεσης διασφάλισης.
Πελάτης ελέγχου (Audit client)	Οντότητα αναφορικά με την οποία λογιστική επιχείρηση διενεργεί ανάθεση ελέγχου. Όταν ο πελάτης είναι οντότητα εισηγμένη σε χρηματιστήριο αξιών, ο πελάτης ελέγχου θα περιλαμβάνει πάντα τις συνδεδεμένες του οντότητες. Όταν ο πελάτης ελέγχου δεν είναι εισηγμένη σε χρηματιστήριο αξιών οντότητα, ο πελάτης ελέγχου περιλαμβάνει εκείνες τις συνδεδεμένες οντότητες επί των οποίων ο πελάτης έχει άμεσο ή έμμεσο έλεγχο.
Ανάθεση ελέγχου (Audit engagement)	Μια ανάθεση εύλογης διασφάλισης στην οποία ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος εκφράζει γνώμη επί του εάν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι καταρτισμένες, από κάθε ουσιώδη άποψη (ή δίνουν αληθή και εύλογη εικόνα ή παρουσιάζονται εύλογα, από κάθε ουσιώδη άποψη), σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, όπως μια ανάθεση που εκτελείται σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου (ΔΠΕ). Αυτό περιλαμβάνει τον εκ του νόμου υποχρεωτικό έλεγχο, ο οποίος είναι έλεγχος που απαιτείται από νομοθεσία ή άλλο κανονισμό.

Ομάδα ελέγχου (Audit team)	(α) Όλα τα μέλη της ομάδας ανάθεσης για την ανάθεση ελέγχου, (β) Όλοι οι άλλοι εντός της λογιστικής επιχείρησης που μπορούν να επηρεάσουν άμεσα το αποτέλεσμα της ανάθεσης ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων: (i) Εκείνων που προτείνουν την αποζημίωση του εταίρου ανάθεσης ή παρέχουν άμεση εποπτεία, διοίκηση ή άλλη επίβλεψη επί αυτού, σε σχέση με την εκτέλεση της ανάθεσης ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων εκείνων σε όλα τα διαδοχικά ανώτερα επίπεδα ιεραρχίας πάνω από τον εταίρο ανάθεσης μέχρι το άτομο που είναι ο ανώτερος ή ο διευθύνων εταίρος της λογιστικής επιχείρησης (ανώτατος εκτελεστικός ή ισοδύναμος), (ii) Εκείνων που παρέχουν συμβουλές αναφορικά με τεχνικά ή ειδικά κλαδικά θέματα, συναλλαγές ή γεγονότα για την ανάθεση, και (iii) Εκείνων που παρέχουν δικλείδες διασφάλισης ποιότητας για την ανάθεση, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που διενεργούν την επισκόπηση δικλείδων διασφάλισης ποιότητας της ανάθεσης, και (γ) Όλοι εκείνοι εντός της λογιστικής επιχείρησης δικτύου που μπορούν άμεσα να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της ανάθεσης ελέγχου.
Στενή οικογένεια (Close family)	Γονέας, τέκνο ή αδελφός / αδελφή, που δεν είναι άμεσο οικογενειακό μέλος.
Αμοιβή υπό αίρεση (Contingent fee)	Η αμοιβή που υπολογίζεται σε προκαθορισμένη βάση σχετιζόμενη με το αποτέλεσμα μιας συναλλαγής ή την κατάληξη των υπηρεσιών που εκτελούνται από τη λογιστική επιχείρηση. Αμοιβή που καθορίζεται από δικαστική ή άλλη δημόσια αρχή δεν είναι αμοιβή υπό αίρεση.
Άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον	Το χρηματοοικονομικό συμφέρον το οποίο: • κατέχεται άμεσα και είναι υπό τον έλεγχο ενός ατόμου ή μιας οντότητας (περιλαμβανομένων εκείνων που διοικούνται από άλλους κατά τη διακριτική ευχέρεια),

(Direct financial Interest)	ή • κατέχεται επωφελώς μέσω συλλογικού επενδυτικού οχήματος, περιουσίας, καταπιστεύματος ή άλλου ενδιάμεσου, επί του οποίου το άτομο ή η οντότητα ασκεί έλεγχο, ή έχει την ικανότητα να επηρεάζει τις επενδυτικές αποφάσεις
Διοικητικός σύμβουλος ή Ανώτερο στέλεχος (Director or officer)	Οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση μιας οντότητας, ή αυτοί που ενεργούν από ισοδύναμη θέση ανεξάρτητα από τον τίτλο που φέρουν, ο οποίος ενδέχεται να διαφέρει από δικαιοδοσία σε δικαιοδοσία.
Εταίρος ανάθεσης (Engagement Partner)	Ο εταίρος ή άλλο πρόσωπο στη λογιστική επιχείρηση που έχει την ευθύνη για την ανάθεση και την εκτέλεσή της, καθώς και για την έκθεση που εκδίδεται για λογαριασμό της λογιστική επιχείρησης, και ο οποίος, όπου απαιτείται, έχει την κατάλληλη εξουσιοδότηση από επαγγελματικό, νομικό ή ρυθμιστικό σώμα.
Επισκόπηση δικλείδων διασφάλισης ποιότητας της ανάθεσης (Engagement quality control review)	Μια διαδικασία σχεδιασμένη να παρέχει αντικειμενική αξιολόγηση, κατά ή πριν την έκδοση της έκθεσης, των σημαντικών κρίσεων που έκαναν τα μέλη της ομάδας ανάθεσης και των συμπερασμάτων στα οποία κατέληξαν κατά τη διαμόρφωση της έκθεσης.
Ομάδα ανάθεσης (Engagement team)	Όλοι οι εταίροι και το προσωπικό που εκτελούν την ανάθεση, καθώς και οποιαδήποτε άτομα που απασχολούνται από τη λογιστική επιχείρηση ή μια λογιστική επιχείρηση δικτύου, που εκτελούν διαδικασίες διασφάλισης για την ανάθεση. Εξαιρούνται εξωτερικοί ειδήμονες που απασχολούνται από τη λογιστική επιχείρηση ή από μια λογιστική επιχείρηση δικτύου. Ο όρος «ομάδα ανάθεσης» επίσης εξαιρεί άτομα εντός της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου του πελάτη, τα οποία παρέχουν άμεση βοήθεια σε ανάθεση ελέγχου, όταν ο εξωτερικός ελεγκτής συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις του ΔΠΕ 610 (αναθεωρημένο το 2013), *Χρησιμοποίηση της Εργασίας των Εσωτερικών Ελεγκτών*[*].
Υφιστάμενος λογιστής	Ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος, που έχει διοριστεί ελεγκτής ή προσφέρει λογιστικές, φορολογικές, συμβουλευτικές ή άλλες

[*] Το ΔΠΕ 610 (Αναθεωρημένο το 2013) θεσπίζει όρια επί της χρήσης άμεσης βοήθειας. Επίσης αναγνωρίζει ότι μπορεί να απαγορεύεται στον εξωτερικό ελεγκτή, από νόμο ή κανονισμό, η λήψη άμεσης βοήθειας από εσωτερικούς ελεγκτές. Συνεπώς, η χρήση άμεσης βοήθειας περιορίζεται σε περιπτώσεις όπου αυτό επιτρέπεται.

(Existing accountant)	παρεμφερείς επαγγελματικές υπηρεσίες σε έναν πελάτη.
Εξωτερικός ειδήμονας (External expert)	Ένα άτομο (που δεν είναι εταίρος ή μέλος του επαγγελματικού προσωπικού, συμπεριλαμβανομένου του προσωρινού προσωπικού, της λογιστικής επιχείρησης ή μιας επιχείρησης δικτύου) ή οργανισμός που κατέχει δεξιότητες, γνώση και εμπειρία σε τομέα διαφορετικό από τη λογιστική και τον έλεγχο, η εργασία του οποίου στον τομέα αυτό χρησιμοποιείται για να βοηθήσει τον επαγγελματία λογιστή στην απόκτηση επαρκών και κατάλληλων τεκμηρίων.
Χρηματοοικονομικό συμφέρον (Financial interest)	Ένα συμφέρον σε συμμετοχικό ή άλλο τίτλο, ομολογία, δάνειο ή άλλος χρεωστικός τίτλος μιας οντότητας, περιλαμβανομένων δικαιωμάτων και δεσμεύσεων για απόκτηση τέτοιου συμφέροντος, καθώς και παράγωγα άμεσα σχετιζόμενα με τέτοιο συμφέρον.
Χρηματοοικονομικές καταστάσεις (Financial statements)	Μια δομημένη παρουσίαση ιστορικών χρηματο-οικονομικών πληροφοριών, συμπεριλαμβανομένων των σχετικών σημειώσεων (προσάρτημα), που έχουν ως σκοπό τη γνωστοποίηση των οικονομικών πόρων ή δεσμεύσεων μιας οντότητας σε δεδομένη χρονική στιγμή ή τις μεταβολές αυτών εντός μιας χρονικής περιόδου, σύμφωνα με ένα πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς. Ο σχετικές σημειώσεις κατά κανόνα αποτελούν περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών και άλλων επεξηγηματικών πληροφοριών. Ο όρος μπορεί να αφορά μια πλήρη σειρά χρηματοοικονομικών καταστάσεων, αλλά μπορεί επίσης να αφορά μια μόνο χρηματοοικονομική κατάσταση, όπως για παράδειγμα, τον ισολογισμό, ή την κατάσταση εσόδων και εξόδων, και τις σχετικές επεξηγηματικές σημειώσεις.
Χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη (Financial statements on which the firm will express an opinion)	Σε περίπτωση μιας επιμέρους οντότητας, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας αυτής. Σε περίπτωση ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, που επίσης αναφέρονται ως χρηματοοικονομικές καταστάσεις ομίλου, οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
Λογιστική επιχείρηση (Firm)	(α)Ο ασκών ατομικό επάγγελμα, συνεταιρισμός εταιρικό σχήμα στο οποίο συμμετέχουν επαγγελματίες λογιστές. (β) Μια οντότητα που ελέγχει τέτοια μέρη, μέσω

	ιδιοκτησίας, διοίκησης ή άλλων μέσων, και (γ) Μια οντότητα που ελέγχεται από τέτοια μέρη, μέσω ιδιοκτησίας, διοίκησης ή άλλων μέσων.
Ιστορικές χρηματοοικονομικές πληροφορίες (Historical financial information)	Πληροφορίες που εκφράζονται σε χρηματο-οικονομικούς όρους για συγκεκριμένη οντότητα, αντλούνται κατά κύριο λόγο από το λογιστικό της σύστημα και αφορούν οικονομικά γεγονότα που συνέβαιναν σε παρελθούσες χρονικές περιόδους ή οικονομικές συνθήκες ή περιστάσεις σε χρονικά σημεία του παρελθόντος.
Άμεση οικογένεια (Immediate family)	Σύζυγος (ή ισότιμο πρόσωπο) ή εξαρτώμενο μέλος.
Ανεξαρτησία (Independence)	Ανεξαρτησία είναι: (α) Ανεξαρτησία στη σκέψη – η νοητική κατάσταση που επιτρέπει την έκφραση συμπεράσματος, χωρίς την επίδραση επιρροών που περιορίζουν την επαγγελματική κρίση, επιτρέποντας σε ένα άτομο να ενεργεί με ακεραιότητα και να επιδεικνύει αντικειμενικότητα και επαγγελματικό σκεπτικισμό. (β) Ανεξαρτησία στην εμφάνιση – η αποφυγή γεγονότων και περιστάσεων που είναι τόσο σημαντικά, ώστε ένα λογικό και πληροφορημένο τρίτο μέρος, σταθμίζοντας όλα τα συγκεκριμένα γεγονότα και περιστάσεις, θα κατέληγε πιθανότατα στο συμπέρασμα ότι έχει περιοριστεί η ακεραιότητα, η αντικειμενικότητα ή ο επαγγελματικός σκεπτικισμός μιας λογιστικής επιχείρησης ή ενός μέλους της ομάδας ελέγχου ή της ομάδας διασφάλισης.
Έμμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον (Indirect financial interest)	Χρηματοοικονομικό συμφέρον που κατέχεται επωφελώς μέσω συλλογικού επενδυτικού οχήματος, περιουσίας, καταπιστεύματος ή άλλου ενδιάμεσου, επί του οποίου το άτομο ή η οντότητα δεν ασκεί έλεγχο ή δεν έχει την ικανότητα να επηρεάζει τις επενδυτικές αποφάσεις.
Κύριος εταίρος ελέγχου (Key audit partner)	Ο εταίρος ανάθεσης, το άτομο που είναι υπεύθυνο για την επισκόπηση δικλείδων διασφάλισης ποιότητας της ανάθεσης, καθώς και άλλοι εταίροι ελέγχου, εάν υπάρχουν, στην ομάδα ανάθεσης που λαμβάνει βασικές

	αποφάσεις ή κρίσεις επί σημαντικών θεμάτων σε σχέση με τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη. Αναλόγως με τις περιστάσεις και τον ρόλο των ατόμων στον έλεγχο, οι «άλλοι εταίροι ελέγχου» μπορεί να περιλαμβάνουν, για παράδειγμα, εταίρους ελέγχου που είναι υπεύθυνοι για σημαντικές θυγατρικές ή τομείς.
Εισηγμένη οντότητα (Listed entity)	Μια οντότητα της οποίας μετοχές ή χρέος έχουν δημόσια τιμή προσφοράς ή έχουν εισαχθεί σε αναγνωρισμένο χρηματιστήριο αξιών ή διαπραγματεύονται με βάση τους κανονισμούς αναγνωρισμένου χρηματιστηρίου αξιών ή άλλου ισοδύναμου σώματος.
Δίκτυο (Network)	Μια μεγαλύτερη δομή η οποία: (α) Αποσκοπεί στη συνεργασία, και (β) Αποσκοπεί καθαρά στο κέρδος ή στην από κοινού συμμετοχή στο κόστος, ή έχει κοινή ιδιοκτησία, έλεγχο ή διοίκηση, κοινές πολιτικές δικλίδων διασφάλισης ποιότητας και διαδικασίες, κοινή επιχειρηματική στρατηγική, χρήση κοινής εμπορικής επωνυμίας ή σημαντικού μέρους επαγγελματικών πόρων.
Λογιστική επιχείρηση δικτύου (Network firm)	Μια λογιστική επιχείρηση ή οντότητα που ανήκει σε ένα δίκτυο.
Γραφείο (Office)	Μια διακριτή υποομάδα, οργανωμένη είτε γεωγραφικά ή κατά κατηγορία επαγγελματικής δραστηριότητας.
Επαγγελματίας λογιστής (Professional Accountant)	Ένα άτομο που είναι μέλος ενός Ινστιτούτου - μέλους της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (Δ.Ο.Λ.).
Επαγγελματίας λογιστής σε επιχειρήσεις (Professional Accountant in business)	Ο επαγγελματίας λογιστής που εργάζεται ή απασχολείται σε εκτελεστική ή μη εκτελεστική θέση, σε κλάδους όπως το εμπόριο, η βιομηχανία, οι υπηρεσίες, ο δημόσιος τομέας, η εκπαίδευση, ο μη κερδοσκοπικός τομέας, τα ρυθμιστικά σώματα ή οι επαγγελματικοί φορείς, ή ο επαγγελματίας λογιστής που συμβάλλεται με τέτοιες οντότητες.
Επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος	Ο επαγγελματίας λογιστής, ανεξάρτητα από τον τομέα απασχόλησής του (π.χ. έλεγχος, φορολογικά ή παροχή συμβουλών) σε μια λογιστική επιχείρηση που παρέχει επαγγελματικές υπηρεσίες. Ο όρος αυτός επίσης

(Professional Accountant in public practice)	αναφέρεται σε επιχείρηση επαγγελματιών λογιστών σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος.
Επαγγελματική δραστηριότητα (Professional activity)	Δραστηριότητα που αναλαμβάνεται από επαγγελματία λογιστή και απαιτεί λογιστικές ή σχετικές δεξιότητες, περιλαμβανομένων αυτών που αφορούν λογιστική, ελεγκτική, φορολογία, διοικητικές συμβουλές και χρηματοοικονομική διαχείριση.
Επαγγελματικές υπηρεσίες (Professional services)	Επαγγελματικές δραστηριότητες που πραγματοποι-ούνται για πελάτες.
Οντότητα δημοσίου συμφέροντος / ενδιαφέροντος (Public Interest Entity)	(α) Μια εισηγμένη οντότητα, και (β) Μια οντότητα: (i) που ορίζεται από κανονισμό ή νομοθεσία ως οντότητα δημοσίου συμφέροντος / ενδιαφέροντος, ή (ii) για την οποία απαιτείται από κανονισμό ή νομοθεσία, ο έλεγχος να διενεργείται σε συμμόρφωση με τις ίδιες απαιτήσεις ανεξαρτησίας που εφαρμόζονται στον έλεγχο εισηγμένων οντοτήτων. Τέτοιος κανονισμός μπορεί να προέρχεται από οποιαδήποτε σχετική ρυθμιστική αρχή, συμπεριλαμβανομένης της ρυθμιστικής αρχής του ελεγκτικού επαγγέλματος.
Συνδεδεμένη οντότητα (Related entity)	Μια οντότητα η οποία έχει οποιαδήποτε από τις παρακάτω σχέσεις με τον πελάτη: (α) Μια οντότητα που έχει άμεσο ή έμμεσο έλεγχο επί του πελάτη, εάν ο πελάτης είναι σημαντικός για αυτή την οντότητα, (β) Μια οντότητα με άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον στον πελάτη, εάν η εν λόγω οντότητα έχει σημαντική επιρροή επί του πελάτη και το συμφέρον στον πελάτη είναι σημαντικό για την οντότητα αυτή, (γ) Μια οντότητα επί της οποίας ο πελάτης έχει άμεσο ή έμμεσο έλεγχο, (δ) Μια οντότητα στην οποία ο πελάτης, ή μια οντότητα συνδεδεμένη με τον πελάτη σύμφωνα με το (γ) ανωτέρω, έχει άμεσο χρηματοοικονομικό συμφέρον το

οποίο της προσδίδει σημαντική επιρροή επί της εν λόγω οντότητας και το συμφέρον είναι σημαντικό για τον πελάτη και τη συνδεδεμένη με αυτόν οντότητα στο (γ), και

(ε) Μια οντότητα που βρίσκεται υπό κοινό έλεγχο με τον πελάτη (μια «αδελφή οντότητα»), εάν η αδελφή οντότητα και ο πελάτης είναι και οι δύο σημαντικοί για την οντότητα που ελέγχει τόσο τον πελάτη όσο και την αδελφή οντότητα.

Πελάτης επισκόπησης (Review client)	Μια οντότητα αναφορικά με την οποία η λογιστική επιχείρηση διενεργεί ανάθεση επισκόπησης
Ανάθεση επισκόπησης (Review engagement)	Μια ανάθεση διασφάλισης, που διενεργείται σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα για Αναθέσεις Επισκοπήσεων ή ισοδύναμα με αυτά, στην οποία ο επαγγελματίας λογιστής σε δημόσια άσκηση του επαγγέλματος εκφράζει συμπέρασμα, βάσει των διαδικασιών οι οποίες δεν παρέχουν όλα τα τεκμήρια που θα απαιτούνταν σε έναν έλεγχο, για το εάν έχει περιέλθει στην αντίληψή του οτιδήποτε θα τον έκανε να πιστέψει ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν έχουν καταρτιστεί, από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς.
Ομάδα επισκόπησης (Review team)	(α) Όλα τα μέλη της ομάδας ανάθεσης για την ανάθεση επισκόπησης, και (β) Όλοι οι άλλοι εντός της λογιστικής επιχείρησης που μπορούν να επηρεάσουν άμεσα το αποτέλεσμα της ανάθεσης επισκόπησης, συμπεριλαμβανομένων: (i) Εκείνων που προτείνουν την αποζημίωση του εταίρου ανάθεσης ή παρέχουν άμεση επίβλεψη, διοίκηση ή άλλη εποπτεία επί αυτού, αναφορικά με την εκτέλεση της ανάθεσης επισκόπησης, συμπεριλαμβανο-μένων εκείνων σε όλα τα διαδοχικά ανώτερα επίπεδα ιεραρχίας πάνω από τον εταίρο ανάθεσης μέχρι το άτομο που είναι ο ανώτερος ή διευθύνοντας εταίρος της λογιστικής επιχείρησης (ανώτατος εκτελεστικός ή ισοδύναμος). (ii) Εκείνων που παρέχουν συμβουλές αναφορικά με τεχνικά ή ειδικά κλαδικά θέματα, συναλλαγές ή

	γεγονότα για την ανάθεση, και (iii) Εκείνων που είναι υπεύθυνοι για τον ποιοτικό έλεγχο συμπεριλαμβανομένων εκείνων , που διενεργούν την επισκόπηση δικλείδων διασφάλισης ποιότητας της ανάθεσης, και (γ) Όλοι εκείνοι εντός μιας λογιστικής επιχείρησης δικτύου που μπορούν άμεσα να επηρεάσουν το αποτέλεσμα της ανάθεσης επισκόπησης.
Χρηματοοικονομικές καταστάσεις ειδικού σκοπού (Special Purpose financial statements)	Χρηματοοικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς σχεδιασμένο να καλύπτει τις ανάγκες χρηματοοικονομικών πληροφοριών συγκεκριμένων χρηστών.
Υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση (Those charged with governance)	Το πρόσωπο(α) ή οργανισμός(οί) (για παράδειγμα, ένας εταιρικός διαχειριστής) που έχει την ευθύνη εποπτείας της στρατηγικής κατεύθυνσης της οντότητας και δεσμεύσεις που σχετίζονται με τη λογοδοσία της οντότητας. Αυτό περιλαμβάνει την εποπτεία της διαδικασίας χρηματοοικονομικής αναφοράς. Για ορισμένες οντότητες σε ορισμένες δικαιοδοσίες, οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση μπορεί να περιλαμβάνουν προσωπικό της διοίκησης, για παράδειγμα, εκτελεστικά μέλη του συμβουλίου διακυβέρνησης μιας οντότητας του ιδιωτικού ή δημοσίου τομέα, ή έναν ιδιοκτήτη – διαχειριστή.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΙΣΧΥΟΣ [EFFECTIVE DATE]

Ο Κώδικας βρίσκεται σε ισχύ.

ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΝ ΚΩΔΙΚΑ - ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΦΟΡΟΥΝ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΣΕ ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΤΜΗΜΑ 290

Παροχή Υπηρεσιών που δεν Αφορούν Διασφάλιση σε Πελάτη Ελέγχου

Ευθύνες Διοίκησης (Management Responsibilities)

[Οι παράγραφοι 290.159-290.163 θα διαγραφούν και θα αντικατασταθούν με τις παρακάτω παραγράφους 290.159-290.162]

290.159 Οι ευθύνες της διοίκησης σχετίζονται με τον έλεγχο (δικλίδες), την ηγεσία και την κατεύθυνση μιας οντότητας, συμπεριλαμβανομένων της λήψης αποφάσεων αναφορικά με την απόκτηση, την ανάπτυξη και τον έλεγχο ανθρωπίνων, χρηματοοικονομικών, τεχνολογικών, φυσικών και άϋλων πόρων.

290.160 Ο καθορισμός του εάν μια δραστηριότητα αποτελεί ευθύνη της διοίκησης εξαρτάται από τις περιστάσεις και απαιτεί την άσκηση κρίσης. Παραδείγματα δραστηριοτήτων που θα μπορούσαν να θεωρηθούν ως ευθύνες της διοίκησης περιλαμβάνουν:

- Θέσπιση πολιτικών και στρατηγικής κατεύθυνσης.
- Πρόσληψη και απόλυση εργαζομένων.
- Κατεύθυνση και ανάληψη ευθύνης για τις ενέργειες εργαζομένων σε σχέση με το έργο των εργαζομένων για την οντότητα.
- Έγκριση συναλλαγών.
- Έλεγχος ή διαχείριση τραπεζικών λογαριασμών ή επενδύσεων.
- Λήψη απόφασης σχετικά με το ποιες συστάσεις της λογιστικής επιχείρησης ή άλλων τρίτων μερών θα εφαρμοστούν.
- Αναφορά στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση εκ μέρους της διοίκησης.
- Ανάληψη ευθύνης για την κατάρτιση και εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, και
- Ανάληψη ευθύνης για το σχεδιασμό, την εφαρμογή, την παρακολούθηση ή τη διατήρηση εσωτερικών δικλείδων.

290.161 Η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να αναλαμβάνει ευθύνες της διοίκησης σε πελάτη ελέγχου. Οι απειλές που θα δημιουργούνταν θα ήταν τόσο σοβαρές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Για παράδειγμα, η απόφαση για το ποιες συστάσεις της επιχείρησης πρέπει να εφαρμοστούν θα δημιουργήσει απειλές αυτοεπισκόπησης και προσωπικού συμφέροντος. Περαιτέρω, η ανάληψη ευθύνης της διοίκησης δημιουργεί απειλή οικειότητας επειδή η λογιστική επιχείρηση ευθυγραμμίζεται πολύ στενά με τις απόψεις και τα συμφέροντα της διοίκησης. Υπό τον όρο της συμμόρφωσης με την παράγραφο 290.162, η παροχή συμβουλών και συστάσεων που βοηθούν τη διοίκηση να εκπληρώσει τις ευθύνες της, δεν αποτελεί ανάληψη ευθύνης της διοίκησης.

290.162 Για να αποφύγει τον κίνδυνο ανάληψης ευθύνης της διοίκησης κατά την παροχή υπηρεσιών που δεν αφορούν διασφάλιση σε πελάτη ελέγχου, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να ικανοποιείται ως προς το ότι η διοίκηση του πελάτη πραγματοποιεί όλες τις κρίσεις και λαμβάνει όλες τις αποφάσεις που αποτελούν ευθύνη της διοίκησης. Αυτό περιλαμβάνει την εξασφάλιση ότι η διοίκηση του πελάτη:

- Ορίζει ένα άτομο που κατέχει τις κατάλληλες δεξιότητες, τη γνώση και την εμπειρία ως υπεύθυνο ανά πάσα στιγμή για τις αποφάσεις του πελάτη και για την εποπτεία των υπηρεσιών. Τέτοιο άτομο, κατά προτίμηση εντός της ανώτερης διοίκησης, θα κατανοούσε τους σκοπούς, τη φύση και τα αποτελέσματα των υπηρεσιών και των αντίστοιχων ευθυνών του πελάτη και της λογιστικής επιχείρησης. Ωστόσο, το άτομο δεν απαιτείται να κατέχει την εμπειρογνωμοσύνη για την εκτέλεση ή επανεκτέλεση των υπηρεσιών,

- Παρέχει επίβλεψη των υπηρεσιών και αξιολογεί την επάρκεια των αποτελεσμάτων των εκτελούμενων υπηρεσιών για τους σκοπούς του πελάτη, και

- Αποδέχεται την ευθύνη για τις ενέργειες, εάν υπάρχουν, που αναλαμβάνονται και προκύπτουν από τα αποτελέσματα των υπηρεσιών.

[Η παράγραφος 290.163 και η επικεφαλίδα της ως κατωτέρω θα εισαχθεί μετά την παράγραφο 290.162].

Διοικητικές υπηρεσίες

290.163 Οι διοικητικές υπηρεσίες περιλαμβάνουν την παροχή βοήθειας σε πελάτες ως προς τα επαναληπτικής φύσης ή μηχανιστικά καθήκοντα εντός της κανονικής πορείας των λειτουργιών. Τέτοιες υπηρεσίες απαιτούν ελάχιστη έως καθόλου επαγγελματική κρίση και είναι καθαρά υπαλληλικής φύσης. Παραδείγματα διοικητικών υπηρεσιών περιλαμβάνουν υπηρεσίες επεξεργασίας κειμένου, κατάρτιση διοικητικών και εκ του νόμου προβλεπόμενων εντύπων για έγκριση από τον πελάτη, υποβολή αυτών των εντύπων καθ’ υπόδειξη του πελάτη, παρακολούθηση νόμιμων ημερομηνιών υποβολής, και ενημέρωση του πελάτη για τις εν λόγω ημερομηνίες. Η παροχή τέτοιων υπηρεσιών δεν δημιουργεί, γενικά, απειλή κατά της ανεξαρτησίας. Ωστόσο, η σοβαρότητα οποιωνδήποτε δημιουργούμενων απειλών πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται τα κατάλληλα μέτρα προστασίας για την εξάλειψη ή την μείωση αυτών σε αποδεκτό επίπεδο.

Κατάρτιση Λογιστικών Αρχείων και Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων

Γενικές Διατάξεις

[Οι παράγραφοι 290.164-290.170 θα διαγραφούν και θα αντικατασταθούν με τις παρακάτω παραγράφους 290.164-290.170]

290.164 Η Διοίκηση είναι υπεύθυνη για την κατάρτιση και την εύλογη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς. Οι ευθύνες αυτές περιλαμβάνουν:

- Τον καθορισμό των λογιστικών πολιτικών και των λογιστικών χειρισμών στα πλαίσια των πολιτικών αυτών,

- Την κατάρτιση ή τη μετατροπή των πηγαίων εγγράφων ή πρωτογενών δεδομένων σε ηλεκτρονική ή άλλη μορφή, που τεκμηριώνουν την πραγματοποίηση μιας συναλλαγής (για παράδειγμα, εντολές αγορών, χρονολογικά αρχεία μισθοδοσίας, και παραγγελίες πελατών), και

- Δημιουργία ή αλλαγή λογιστικών εγγραφών, ή καθορισμός ή έγκριση της ταξινόμησης των συναλλαγών σε λογαριασμούς.

290.165 Η παροχή λογιστικών υπηρεσιών και υπηρεσιών τήρησης βιβλίων σε πελάτη ελέγχου, όπως για παράδειγμα η κατάρτιση λογιστικών αρχείων ή χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δημιουργεί απειλή αυτοεπισκόπησης, όταν εν συνεχεία η λογιστική επιχείρηση ελέγχει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

290.166 Η διαδικασία ελέγχου, ωστόσο, απαιτεί διάλογο μεταξύ της λογιστικής επιχείρησης και της διοίκησης του πελάτη ελέγχου, ο οποίος μπορεί να περιλαμβάνει:

- Την εφαρμογή λογιστικών προτύπων ή πολιτικών και απαιτήσεων γνωστοποίησης στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις,

- Την καταλληλότητα χρηματοοικονομικών και λογιστικών δικλίδων, καθώς και των μεθόδων που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των αναφερόμενων ποσών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, ή
- Προτεινόμενες διορθωτικές λογιστικές εγγραφές

Οι δραστηριότητες αυτές θεωρούνται ως φυσιολογικό μέρος της διαδικασίας ελέγχου και γενικά δεν δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας εφόσον ο πελάτης είναι υπεύθυνος για τη λήψη αποφάσεων σχετικά με την κατάρτιση των λογιστικών αρχείων και των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

290.167 Ομοίως, ο πελάτης μπορεί να ζητήσει από τη λογιστική επιχείρηση τεχνική βοήθεια επί ζητημάτων όπως η επίλυση προβλημάτων συμφωνίας λογαριασμών ή ανάλυσης και συγκέντρωσης πληροφοριών για κανονιστική αναφορά. Επιπλέον, ο πελάτης μπορεί να ζητήσει τεχνική συμβουλή επί λογιστικών θεμάτων όπως η μετατροπή των υφιστάμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων από ένα πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς σε άλλο (για παράδειγμα, συμμόρφωση με τις λογιστικές πολιτικές του ομίλου ή μετάβαση σε

διαφορετικό πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς, όπως είναι τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς). Τέτοιες υπηρεσίες γενικότερα δεν δημιουργούν απειλές κατά της ανεξαρτησίας με την προϋπόθεση ότι η λογιστική επιχείρηση δεν αναλαμβάνει διοικητικές ευθύνες του πελάτη.

Πελάτες ελέγχου που δεν είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.168 Η λογιστική επιχείρηση μπορεί να παρέχει υπηρεσίες που σχετίζονται με την κατάρτιση λογιστικών αρχείων και χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε πελάτη ελέγχου που δεν είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, όταν οι υπηρεσίες αυτές είναι επαναλαμβανόμενης ή μηχανιστικής φύσης εφόσον οποιαδήποτε δημιουργούμενη απειλή αυτοεπισκόπησης μειώνεται σε αποδεκτό επίπεδο. Υπηρεσίες που είναι επαναλαμβανόμενης ή μηχανιστικής φύσης απαιτούν ελάχιστη έως καθόλου επαγγελματική κρίση από τον επαγγελματία λογιστή. Κάποια παραδείγματα τέτοιων υπηρεσιών είναι:

- Προετοιμασία υπολογισμών μισθοδοσίας ή εκθέσεων βάσει πρωτογενών δεδομένων του πελάτη για έγκριση και πληρωμή από τον πελάτη,

- Καταχώρηση επαναλαμβανόμενων συναλλαγών για τις οποίες τα ποσά προσδιορίζονται εύκολα από πηγαία έγγραφα ή πρωτογενή στοιχεία, όπως ένας λογαριασμός οργανισμού κοινής ωφέλειας όπου ο πελάτης έχει ορίσει ή εγκρίνει την κατάλληλη ταξινόμηση σε λογαριασμό,

- Καταχώρηση μιας συναλλαγής για την οποία ο πελάτης έχει ήδη καθορίσει το ποσό προς καταχώρηση, ακόμη και εάν η συναλλαγή περιλαμβάνει σημαντικό βαθμό υποκειμενικότητας,

- Υπολογισμός αποσβέσεων σε πάγια περιουσιακά στοιχεία όταν ο πελάτης καθορίζει τη λογιστική πολιτική και αποτιμά την ωφέλιμη ζωή και τις υπολειμματικές αξίες,

- Ανάρτηση εγγραφών που εγκρίθηκαν από τον πελάτη στο ισοζύγιο,

- Κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων βάσει πληροφοριών από το εγκεκριμένο από τον πελάτη ισοζύγιο και κατάρτιση των σχετικών σημειώσεων βάσει εγκεκριμένων από τον πελάτη αρχείων.

Σε όλες τις περιπτώσεις, η σοβαρότητα τυχόν απειλής που δημιουργείται πρέπει να αξιολογείται και, όταν είναι αναγκαίο, να εφαρμόζονται μέτρα προστασίας για την εξάλειψη της απειλής ή τη μείωσή της σε αποδεκτό επίπεδο. Παραδείγματα τέτοιων μέτρων προστασίας περιλαμβάνουν:

- Το διακανονισμό ώστε η εκτέλεση τέτοιων υπηρεσιών να γίνεται από άτομο που δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, ή

- Εάν παρέχονται τέτοιες υπηρεσίες από μέλος της ομάδας ελέγχου, τη χρήση ενός εταίρου ή ανώτερου μέλους του προσωπικού με κατάλληλη εμπειρογνωμοσύνη, που δεν είναι μέλος της ομάδας ελέγχου, για να επισκοπήσει την εκτελεσθείσα εργασία.

Πελάτες ελέγχου που είναι οντότητες δημοσίου συμφέροντος

290.169 Μια λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να παρέχει σε πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος λογιστικές υπηρεσίες και υπηρεσίες τήρησης βιβλίων, περιλαμβανομένων υπηρεσιών μισθοδοσίας, ή να καταρτίζει χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη ή χρηματοοικονομικές πληροφορίες οι οποίες αποτελούν τη βάση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

290.170 Παρά τα όσα αναφέρονται στην παράγραφο 290.169, μια λογιστική επιχείρηση μπορεί να παρέχει λογιστικές υπηρεσίες και υπηρεσίες τήρησης λογιστικών βιβλίων, συμπεριλαμβανομένων των υπηρεσιών μισθοδοσίας και των υπηρεσιών κατάρτισης χρηματοοικονομικών καταστάσεων ή άλλων χρηματοοικονομικών πληροφοριών επαναλαμβανόμενης ή μηχανιστικής φύσης για τμήματα ή συνδεδεμένες οντότητες ενός πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, εάν το προσωπικό που παρέχει τις υπηρεσίες δεν είναι μέλη της ομάδας ελέγχου και:

(α) τα τμήματα ή οι συνδεδεμένες οντότητες για τις οποίες η υπηρεσία παρέχεται είναι αθροιστικά επουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη, ή

(β) οι υπηρεσίες σχετίζονται με ζητήματα που στο σύνολό τους είναι επουσιώδη για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τμήματος ή της συνδεδεμένης οντότητας.

[Η παράγραφος 290.171 και ο τίτλος της «Επείγουσες Καταστάσεις θα διαγραφεί].

Φορολογικές υπηρεσίες

Υπολογισμοί φόρου για σκοπό προετοιμασίας λογιστικών εγγραφών

Πελάτες Ελέγχου που είναι Οντότητες Δημοσίου Συμφέροντος

[Η παράγραφος 290.182 θα διαγραφεί και θα αντικατασταθεί με την παρακάτω παράγραφο 290.181]

290.181 Στην περίπτωση πελάτη ελέγχου που είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος, η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να πραγματοποιεί υπολογισμούς φόρου για τρέχουσες και αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις (ή περιουσιακά στοιχεία) για σκοπό κατάρτισης διενέργειας λογιστικών εγγραφών που είναι σημαντικές για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις επί των οποίων η λογιστική επιχείρηση θα εκφράσει γνώμη.

[Η παράγραφος 290.183 θα διαγραφεί].

ΤΜΗΜΑ 291

Παροχή Υπηρεσιών που δεν Αφορούν Διασφάλιση σε Πελάτη Διασφάλισης

Ευθύνες της διοίκησης

[Οι παράγραφοι 291.141 – 291.145 θα διαγραφούν και θα αντικατασταθούν με τις κατωτέρω παραγράφους 291.141 – 291.144]

291.141 Οι ευθύνες διοίκησης περιλαμβάνουν, την ηγεσία και την κατεύθυνση μιας οντότητας, συμπεριλαμβανομένων της λήψης αποφάσεων αναφορικά με την απόκτηση, την ανάπτυξη και τον έλεγχο ανθρωπίνων, χρηματοοικονομικών, τεχνολογικών, φυσικών και άυλων πόρων.

291.142 Ο καθορισμός του εάν μια δραστηριότητα αποτελεί ευθύνη της διοίκησης εξαρτάται από τις περιστάσεις και απαιτεί την άσκηση κρίσης. Παραδείγματα δραστηριοτήτων που θα μπορούσαν να θεωρηθούν ως ευθύνες της διοίκησης περιλαμβάνουν:

- Θέσπιση πολιτικών και στρατηγικής κατεύθυνσης.
- Πρόσληψη και απόλυση εργαζομένων.
- Κατεύθυνση και ανάληψη ευθύνης για τις ενέργειες εργαζομένων σε σχέση με το έργο των εργαζομένων για την οντότητα.
- Την εξουσιοδότηση συναλλαγών.
- Έλεγχος ή διαχείριση τραπεζικών λογαριασμών ή επενδύσεων.
- Λήψη απόφασης σχετικά με το ποιες από τις συστάσεις της λογιστικής επιχείρησης ή άλλων τρίτων μερών θα εφαρμοστούν.
- Αναφορά στους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση εκ μέρους της διοίκησης.
- Ανάληψη ευθύνης για το σχεδιασμό, την εφαρμογή, την παρακολούθηση ή τη διατήρηση εσωτερικών δικλείδων.

291.143 Κατά την παροχή υπηρεσιών διασφάλισης σε πελάτη διασφάλισης η λογιστική επιχείρηση δεν πρέπει να αναλαμβάνει ευθύνη της διοίκησης, ως μέρος της υπηρεσίας διασφάλισης. Εάν η επιχείρηση αναλάμβανε ευθύνη της διοίκησης ως μέρος των υπηρεσιών διασφάλισης, οι δημιουργούμενες απειλές θα ήταν τόσο σημαντικές που κανένα μέτρο προστασίας δεν θα μπορούσε να τις μειώσει σε αποδεκτό επίπεδο. Εάν η λογιστική επιχείρηση αναλαμβάνει ευθύνη της διοίκησης ως μέρος οποιωνδήποτε υπηρεσιών που παρέχονται σε πελάτη διασφάλισης, πρέπει να εξασφαλίσει ότι η ευθύνη δεν σχετίζεται με το υποκείμενο θέμα ή τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης που παρέχονται από τη λογιστική επιχείρηση.

291.144 Κατά την παροχή υπηρεσιών που σχετίζονται με το υποκείμενο θέμα ή τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος μιας ανάθεσης διασφάλισης που παρέχονται από τη λογιστική επιχείρηση, η λογιστική επιχείρηση πρέπει να ικανοποιείται ότι η διοίκηση του πελάτη κάνει όλες τις κρίσεις και λαμβάνει όλες τις αποφάσεις που σχετίζονται με το υποκείμενο θέμα ή τις πληροφορίες του υποκείμενου θέματος της ανάθεσης διασφάλισης που αποτελούν ευθύνη διοίκησης. Αυτό περιλαμβάνει την εξασφάλιση ότι η διοίκηση του πελάτη:

- Ορίζει ένα άτομο που κατέχει τις κατάλληλες δεξιότητες, τη γνώση και την εμπειρία ως υπεύθυνο ανά πάσα στιγμή για τις αποφάσεις του πελάτη και για την εποπτεία των υπηρεσιών. Τέτοιο άτομο, κατά προτίμηση εντός της ανώτερης διοίκησης, θα κατανοούσε τους σκοπούς, τη φύση και τα αποτελέσματα των υπηρεσιών και των αντίστοιχων ευθυνών του πελάτη και της λογιστικής επιχείρησης. Ωστόσο, το άτομο δεν απαιτείται να κατέχει την εμπειρογνωμοσύνη για την εκτέλεση ή επανεκτέλεση των υπηρεσιών,

- Παρέχει εποπτεία των υπηρεσιών και αξιολογεί την επάρκεια των αποτελεσμάτων των εκτελούμενων υπηρεσιών για τους σκοπούς του πελάτη, και

- Αποδέχεται την ευθύνη για ενέργειες, εάν υπάρχουν, που αναλαμβάνονται και προκύπτουν από τα αποτελέσματα των υπηρεσιών.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΙΣΧΥΟΣ [EFFECTIVE DATE]

Οι αλλαγές ισχύουν από την 15η Απριλίου 2016, εκτός από τις αλλαγές στο τμήμα 290 που θα ισχύουν για ελέγχους χρηματοοικονομικών καταστάσεων περιόδων που ξεκινούν την ή μετά την 15η Απριλίου 2016. Επιτρέπεται η υιοθέτηση πριν τις ανωτέρω ημερομηνίες.

International
Federation
of Accountants®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-235-3

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Αθήνα, 27 Οκτωβρίου 2017

Ο Πρόεδρος του Δ.Σ.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΒΕΝΙΕΡΗΣ

ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ

Την ευθύνη για την εκτύπωση, διαχείριση και κυκλοφορία των φύλλων της Εφημερίδας της Κυβερνήσεως, (ΦΕΚ) στην έντυπη και ηλεκτρονική έκδοση, **έχει το Εθνικό Τυπογραφείο** το οποίο αποτελεί δημόσια υπηρεσία η οποία υπάγεται στο Υπουργείο Διοικητικής Ανασυγκρότησης. Το Εθνικό Τυπογραφείο έχει επίσης την ευθύνη για την κάλυψη των εκτυπωτικών αναγκών του Δημοσίου. (ν. 3469/2006, Α΄ 131).

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΕΙ ΤΟ ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ

1. ΦΥΛΛΟ ΤΗΣ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ (ΦΕΚ)

Η ηλεκτρονική μορφή των ΦΕΚ διατίθεται δωρεάν από την ιστοσελίδα www.et.gr. Για τα ΦΕΚ που δεν έχουν ψηφιοποιηθεί και καταχωρισθεί στην πιο πάνω ιστοσελίδα δίνεται η δυνατότητα δωρεάν αποστολής με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο, μετά από αίτηση που υποβάλλεται ηλεκτρονικά με τη συμπλήρωση ειδικής φόρμας.

Η έντυπη μορφή των ΦΕΚ διατίθεται για μεμονωμένα φύλλα με το ανάλογο κόστος από το τμήμα Πωλήσεων απευθείας ή με ταχυδρομική αποστολή μέσω αίτησης παραγγελίας στα ΚΕΠ, ενώ για ετήσια συνδρομή από το τμήμα Συνδρομητών. Το κόστος για ασπρόμαυρο ΦΕΚ από 1 έως 16 σελίδες είναι 1€, προσαυξανόμενο κατά 0,20€ για κάθε επιπλέον οκτασέλιδο ή μέρος αυτού. Το κόστος για έγχρωμο ΦΕΚ είναι 1,50€ από 1 έως 16 σελίδες, προσαυξανόμενο κατά 0,30€ για κάθε επιπλέον οκτασέλιδο ή μέρος αυτού.

Τρόπος αποστολής κειμένων προς δημοσίευση

- Τα κείμενα για δημοσίευση στο ΦΕΚ, από όλες τις δημόσιες υπηρεσίες και τους φορείς του δημόσιου τομέα, **αποστέλλονται στην διεύθυνση** **webmaster.et@et.gr** με χρήση προηγμένης ψηφιακής υπογραφής και χρονοσήμανσης.
- Οι περιλήψεις Διακηρύξεων Δημοσίων Συμβάσεων, αποστέλλονται στην ηλεκτρονική διεύθυνση dds@et.gr με τη χρήση **απλού** ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.
- Κατ’ εξαίρεση, πολίτες οι οποίοι δεν έχουν αποκτήσει προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή, μπορούν να αποστέλλουν ταχυδρομικά ή να καταθέτουν με εκπρόσωπό τους κείμενα προς δημοσίευση αποτυπωμένα σε χαρτί, στο Τμήμα Παραλαβής Δημοσιευτέας Ύλης.

Πληροφορίες σχετικά με την αποστολή/κατάθεση εγγράφων προς δημοσίευση, την πώληση των τευχών και τους ισχύοντες τιμοκαταλόγους για όλες τις υπηρεσίες θα βρείτε στην ιστοσελίδα μας και στη διαδρομή Εξυπηρέτηση κοινού - τμήμα πωλήσεων ή συνδρομητών. Επίσης στην ιστοσελίδα μπορείτε να αναζητήσετε πληροφορίες σχετικά με την πορεία δημοσίευσης των εγγράφων, εφόσον γνωρίζετε τον Κωδικό Αριθμό Δημοσιεύματος (ΚΑΔ). Τον ΚΑΔ εκδίδει το Εθνικό Τυπογραφείο για όλα τα κείμενα που πληρούν τις προϋποθέσεις δημοσίευσης.

2. ΚΑΛΥΨΗ ΕΚΤΥΠΩΤΙΚΩΝ ΑΝΑΓΚΩΝ του Δημοσίου και των φορέων του

Το Εθνικό Τυπογραφείο μετά από αίτημα φορέα του Δημοσίου αναλαμβάνει να σχεδιάσει και να εκτυπώσει κάρτες, βιβλία, αφίσες, μπλοκ, μηχανογραφικά έντυπα, φακέλους, φακέλους αλληλογραφίας, κ.ά. Επίσης σχεδιάζει και κατασκευάζει σφραγίδες.

ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑ ΜΕ ΤΟ ΕΘΝΙΚΟ ΤΥΠΟΓΡΑΦΕΙΟ

Ταχυδρομική Διεύθυνση: Καποδιστρίου 34, τ.κ. 10432, Αθήνα

ΤΗΛΕΦΩΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ: 210 5279000 - fax: 210 5279054

ΤΜΗΜΑΤΑ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ ΚΟΙΝΟΥ

Πωλήσεων: (Ισόγειο, τηλ. 210 5279178 - 180)
Συνδρομητών: (Ημιόροφος, τηλ. 210 5279136)
Πληροφοριών: (Ισόγειο, Γρ. 3 και τηλεφ. κέντρο 210 5279000)
Παραλαβής Δημ. Ύλης: (Ισόγειο, τηλ. 210 5279167, 210 5279139)

Ωράριο για το κοινό: Δευτέρα ως Παρασκευή: 8:00 - 13:30

Ιστοσελίδα: **www.et.gr**

Πληροφορίες σχετικά με την λειτουργία της ιστοσελίδας: **helpdesk.et@et.gr**

Αποστολή ψηφιακά υπογεγραμμένων εγγράφων προς δημοσίευση στο ΦΕΚ: **webmaster.et@et.gr**

Πληροφορίες για γενικό πρωτόκολλο και αλληλογραφία: **grammateia@et.gr**